

UNIVERSITÉ DE PARIS — FACULTÉ DE DROIT

L'IMPOT SUR LE REVENU

ESSAI D'ÉCONOMIE FINANCIÈRE

« L'égalité (en matière d'impôts) est un point
» vers lequel il faut toujours tendre et
» qu'on n'atteint jamais complètement ».

ROSSI.

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Présentée et soutenue le Vendredi 7 Juin 1907, à 1 heure

PAR

Gaston GROS

AVOCAT A LA COUR D'APPEL DE PARIS

Président : M. GIDE, professeur.
Suffragants { MM. SOUCHON, professeur.
WAHL, chargé de cours.

LIBRAIRIE

DE LA SOCIÉTÉ DU RECUEIL J.-B. SIREY ET DU JOURNAL DU PALAIS

Ancienne Maison L. LAROSE & FORCEL

22, Rue Soufflot, PARIS, 5^e Arr^t.

L. LAROSE & L. TENIN, Directeurs

1907



Digitized by the Internet Archive
in 2026

UNIVERSITÉ DE PARIS — FACULTÉ DE DROIT

L'IMPOT SUR LE REVENU

ESSAI D'ÉCONOMIE FINANCIÈRE

« L'égalité (en matière d'impôts) est un point
» vers lequel il faut toujours tendre et
» qu'on n'atteint jamais complètement ».

ROSSI.

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Présentée et soutenue le Vendredi 7 Juin 1907, à 1 heure

PAR

Gaston GROS

AVOCAT A LA COUR D'APPEL DE PARIS

Président : M. GIDE, professeur.
Suffragants { MM. SOUCHON, professeur.
WAHL, chargé de cours.

LIBRAIRIE

DE LA SOCIÉTÉ DU RECUEIL J.-B. SIREY ET DU JOURNAL DU PALAIS
Ancienne Maison L. LAROSE & FORCEL
22, Rue Soufflot, PARIS, 5^e Arr^t.

L. LAROSE & L. TENIN, Directeurs

1907



La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation
aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être consi-
dérées comme propres à leurs auteurs.

L'IMPOT SUR LE REVENU

ESSAI D'ÉCONOMIE FINANCIÈRE

« L'égalité (en matière d'impôts) est un
» point vers lequel il faut toujours tendre,
» et qu'on n'atteint jamais complètement ».

ROSSI.

INTRODUCTION

Cet ouvrage ne prétend pas à révolutionner le monde des financiers, des économistes, des hommes politiques; c'est un essai qui vient se placer modestement dans l'ombre d'ouvrages plus autorisés. Nous y avons renfermé ce qu'une étude consciencieuse de plus savants et de plus illustres nous a enseigné et suggéré; et si, après M. Stourm, après M. Leroy-Beaulieu, après M. de Parieu, et tant d'autres non moins éminents, nous nous sommes hasardé dans le domaine mystérieux et aride de la science financière; si, après M. Caillaux, après les publications officielles, nous avons osé aborder la

législation fiscale française et la législation comparée; si, après une foule de parlementaires, après cinquante ou soixante projets de lois destinés à l'oubli, nous n'avons pas craint de condenser nos opinions sous la forme d'un texte législatif, c'est que nous avons pensé que plus une matière est discutée, plus les bonnes volontés doivent s'y employer, plus les friches d'une région de la pensée ou de la terre se sont dérobées à l'habileté des explorateurs les mieux éprouvés, plus on doit s'y engager, même inexpérimenté. Rien n'est méprisable de ce qui est un effort, et seul le voiturier assez puissant pour arracher son attelage au bournier qui l'enlise peut dédaigner le secours même d'un bras enfantin.

Dans une première partie, nous avons abordé les principes généraux qui nous semblaient les plus essentiels et sans la connaissance de quoi, critiquer un système fiscal ou proposer une réforme est dangereuse témérité. A la conception étroite qui ne voit dans l'impôt qu'une machine à haut rendement, qu'une fabrique perfectionnée de ressources, vorace, donc insouciante de la qualité des matières premières qui l'alimentent, nous avons préféré la conception autrement large, autrement féconde, qui fait de l'impôt un organe complémentaire et harmonieux du grand mécanisme national, et qu'a exprimée magnifiquement de Montyon : « Vu dans son » essence, dit-il ⁽¹⁾, l'impôt est une institution juste, sage, » bienfaisante; s'il distrait une portion de la propriété privée » pour la transférer à la propriété publique, le sacrifice de » cette portion paie la garantie de la totalité. Dans la réalité, » le contribuable, en acquittant le tribut qui lui est imposé, » ne fait qu'un placement d'argent dont il tire un fort intérêt ». Pour le corps humain, la microcéphalie et l'hydro-

(1) *Influence des impôts sur la moralité des peuples*, Mélanges d'économie politique, II, p. 375, Paris, Guillaumin, 1848.

céphalie sont deux facteurs en apparence contraires d'un même abrutissement; si le volant d'une machine est trop léger, il se désordonne, mais s'il est trop lourd, il écrase l'ensemble et gaspille la force motrice pour un surtravail fertile seulement en frottements qui usent. Si, pour l'utilité de l'action collective, il faut des ressources suffisantes, par contre « c'est l'accablement, surtout en matière d'impôts, » qui, en 1789, a soulevé la Jacquerie universelle, perverti » la Révolution et démoli la France » (1).

Ce qui est vrai du tout le demeure dans la partie; si, dans un système fiscal même adéquat à l'état économique d'un pays, un impôt est disproportionné, il subit le sort de certaines drogues qu'on injecte dans les muscles en trop grande abondance : jusqu'à une limite de quantité, elles s'enkystent, gênent, mais n'agissent plus; au delà, elles empoisonnent. Secondaire, un impôt trop élevé se neutralise; principal, il détruit.

Dans cette première partie, nous avons tâché de justifier cette vérité que les conséquences de chaque impôt, son incidence, ses répercussions, doivent faire l'objet d'une étude minutieuse et spéciale. Que si, dans les deux autres parties qui constituent la partie critique et la partie constructive de cet ouvrage, nous avons mérité le reproche de n'en être pas suffisamment pénétré, c'est par erreur, non par oubli.

Tout dire ne serait plus d'un essai, mais d'un traité; indiquer sans rien approfondir est une mauvaise méthode; mieux vaut creuser quelques exemples typiques. Aussi n'avons-nous analysé, parmi les législations étrangères qui *toutes*, hormis celle de la Belgique, possèdent un impôt sur le revenu, que trois types auxquels on peut, à notre avis, ramener tous les

(1) Taine, *Le régime moderne*, II, p. 263, éd. 1891.

autres ⁽¹⁾ : l'*income-tax*, symbole du système analytique ; les impôts prussien et italien, symboles du système synthétique avec ou sans adjonction d'estimation arbitraire et impérative ; les contributions directes françaises qui nous ont fourni l'exemple du système indiciaire. De ces analyses, nous avons tiré des enseignements.

Peut-être taxera-t-on d'excessive sévérité nos jugements et nos critiques portés sur des législations qui, en somme, fonctionnent ? Ce reproche partirait d'une méprise sur nos intentions : nous nous sommes attaché à comparer les législations moins aux caractères du milieu social où elles étaient destinées qu'aux caractères du peuple français chez qui on pourrait tenter de les introduire. D'ailleurs, il s'en faut que le fonctionnement vaille que vaille d'une législation en prouve les bonnes qualités ; comme l'observe quelque part A. Smith, tout grand peuple puise dans sa vitalité des éléments de préservation étrangement efficaces, et aux plus mortels poisons, il oppose un trésor déconcertant d'antidotes. Ainsi la France a pu vivre et grandir sous l'ancien régime ⁽²⁾.

C'est également cette pensée consolante qui nous a soutenu

(1) Sur les autres législations, voir les publications faites en 1894 par le ministre des finances, et Ch. Philippe, *L'impôt sur le revenu*, qui en donne un résumé fidèle.

(2) « La vue de cette prospérité déjà si grande (à la veille de la Révolution) et » si croissante a lieu d'étonner, si l'on songe à tous les vices que renfermait » encore le gouvernement et à toutes les gênes que rencontrait encore l'industrie ; » il se peut même que beaucoup de politiques nient le fait parce qu'ils ne peuvent » l'expliquer, jugeant, comme le médecin de Molière, qu'un malade ne saurait » guérir contre les règles. Comment croire, en effet, que la France pût prospérer » et s'enrichir avec l'inégalité des charges, la diversité des coutumes, les douanes » intérieures, les droits féodaux, les jurandes, les offices, etc. » ?

« Arthur Yung assure qu'en 1788, Bordeaux faisait plus de commerce que » Liverpool, et il ajoute : « Dans ces derniers temps, les progrès du commerce » maritime ont été plus rapides en France qu'en Angleterre même ; ce commerce » y a doublé depuis vingt ans » (De Tocqueville, *Œuvres complètes*, t. IV, p. 255).

dans l'élaboration d'un projet de loi. Si vraiment les grandes lignes en sont bien calculées, si la charpente est bonne, les critiques et les retouches l'amélioreront. Tout ce qui est vivant se transforme, même se défigure; jamais une loi — organisme vivant —, de quelque ordre qu'elle soit, économique, social ou politique, ne demeure telle qu'elle est sortie du cerveau de son auteur; il faut qu'elle s'adapte au milieu où elle est appelée à vivre, qu'elle en suive fidèlement les innombrables sinuosités, et c'est ainsi qu'elle reçoit l'empreinte de tous les partis. Aucun ne saurait la déclarer parfaite, car tous doivent y trouver un peu leur compte. L'élaboration d'une réforme législative, sauf quand elle est l'œuvre d'un despote — œuvre toujours mauvaise —, n'est qu'une série de concessions et de transactions; chacun obtient à son tour une demi-satisfaction, grâce à quoi tous finissent par l'accepter comme une amélioration susceptible d'un indéfini perfectionnement. Si même cette gestation nécessaire n'est pas respectée, par suite de la prépondérance d'une volonté ou d'une intelligence, la mise en œuvre sait y suppléer. Le dur frottement de la réalité a tôt fait de rabotter les saillants, dont les déchets se déposent dans les creux trop profonds en strates irréductibles. L'édifice aux belles lignes harmonieuses n'existe plus, chaque fissure a donné passage à une infiltration, les stalactites et les stalagmites ont uni leurs extrémités, tandis qu'une vigoureuse végétation étendait sur le tout sa protection. L'esthétique primitive a cédé la place à une beauté plus sauvage et surtout plus résistante; hier, le sort de l'œuvre dépendait de la pierre angulaire ou de la clé de voûte, aujourd'hui, pour la détruire, il faudrait tout briser, fragment par fragment.

Ce qu'on doit donc rechercher, *ce qu'on doit trouver*, c'est le squelette. Voilà la mission spéculative du savant et du

penseur. Une fois dressé, toutes les bonnes volontés, le bon sens surtout, sauront y attacher la chair et les muscles, c'est-à-dire lui donner la vie; si le produit est difforme, c'est que le squelette aura été mal fabriqué. Pour le parfaire, tous les essais sont utiles, et c'est pourquoi nous osons donner le résultat de nos recherches. S'il arrête un instant la pensée de quelque lecteur et qu'il éveille en son esprit une idée féconde, notre effort, encore que modeste, aura été utile.

LIVRE PREMIER

Principes généraux.

CHAPITRE PREMIER

GÉNÉRALITÉS

A l'orée d'une forêt touffue, un explorateur voit s'ouvrir une foule de passages : chemins tracés par les hommes, frayés d'animaux, mais aucun ne le satisfait ; les premiers sont tortueux, ne conduisent qu'à des parties plus riches en gibier ou en fruits ; les seconds sont incommodes et aboutissent souvent à des impasses dangereuses, à des repaires de bêtes fauves ; aucun ne traverse en ligne droite et commode. Confiant dans la sûreté de son coup d'œil, dans la précision de ses instruments, dans son expérience à les interroger, l'explorateur s'engage dans un tracé nouveau ; il veut créer un chemin et pour éclairer ceux qui viendront plus tard, sur son passage, soigneusement, il marque les arbres d'un signe indélébile. Mais bientôt il s'empêtre dans un taillis plus inextricable, les hautes cimes de la futaie, les branches entremêlées laissent à peine traverser la lumière du jour, il chancelle sur les troncs vermoulus qui s'effondrent sous son

poids, il tombe dans des fondrières perdues sous la végétation primitive. Il oublie son dessein pour ne songer qu'au danger et à la fatigue : marquer sur les arbres une route incohérente lui semblerait absurde ; et lorsqu'il parvient, anxieux, harassé, au terme de sa traversée, lorsqu'il aperçoit de nouveau la plaine ou le fleuve où ses payeurs l'attendent, il a perdu conscience de son point de départ. Les marques qu'il a faites ne serviront que d'indications inutiles et surtout d'objets de critiques à ses successeurs.

Au seuil d'un traité de législation ou d'économie financières, le premier souci d'un auteur est la définition de l'impôt ; à ses yeux, la direction de l'ouvrage en dépend tout entière. Cette coutume nous semble un peu vaine, d'abord parce qu'elle offre une prise trop facile à la critique, ensuite parce que le principe initial est constamment violé au cours de la discussion qui ne s'en souvient qu'accidentellement et, en quelque sorte, par politesse. Une définition est le point de départ nécessaire d'un théorème ou d'une discussion mathématique ; mais la science sociale dont relève l'économie financière a perdu son caractère purement spéculatif ; il ne suffit plus, pour y entrer, d'une certaine bonne volonté et d'un esprit naturellement porté à l'abstraction ; il y faut des connaissances précises, des chiffres et des faits. La médecine, au temps de Molière, était abstraite ; mais bien ridicule aujourd'hui celui qui ferait dépendre un traité de médecine d'une définition initiale de la médecine ; que le cancer relève de la chirurgie, de la médecine, de la radiothérapie ou de l'électrothérapie, il n'importe, l'essentiel est de le guérir. De même la science sociale ne s'envole plus à perte de vue ; elle marche lentement, pesamment, mais son puissant effort, chaque jour davantage, creuse un large et profond sillon.

Aussi ne nous attarderons-nous pas à discuter les innom-

brables définitions de l'impôt, ni à en extraire une nouvelle qui ne vaudrait pas mieux : *omnis definitio periculosa*. Que l'impôt soit le prix des bienfaits de la société ⁽¹⁾ ou une prime d'assurance ⁽²⁾ ou les deux à la fois ⁽³⁾, une redevance, un loyer de la mise en œuvre du capital national ⁽⁴⁾, un honoraire, une offrande, un échange ⁽⁵⁾, ou plutôt, qu'il ne soit rien de tout cela, car tout cela lui conférerait un caractère facultatif, contraire à son principe essentiel qui est l'obligation, il n'importe guère : il faut prendre l'impôt comme un fait nécessaire ⁽⁶⁾. La société existe, on s'accorde pour lui reconnaître le droit à l'existence ; seul l'impôt peut alimenter ses énormes dépenses ; la justice veut que tous les citoyens consentent un sacrifice égal pour y fournir. Si les forces con-

⁽¹⁾ Turgot : « L'impôt ne devait être que la mise apportée par chaque individu » dans la vie civile pour avoir part à ses bienfaits ; il devait être proportionné » aux avantages qu'en retirent les contribuables ».

Mirabeau : « L'impôt est pour les citoyens le prix des avantages que la société » leur procure ».

⁽²⁾ Montesquieu : « Les revenus de l'Etat sont une portion que chaque citoyen » donne de son bien pour avoir la sûreté de l'autre, ou pour en jouir agréablement ».

Emile de Girardin : « Tel que nous le comprenons, l'impôt doit être la prime » d'assurance payée par ceux qui possèdent pour s'assurer contre les risques de » nature à les troubler dans leur possession ou leur jouissance. Parmi ces risques » nous inscrivons au premier rang le cas de sinistre pour cause de révolution ». C'est, au contraire, un principe juridique incontesté qu'aucune indemnité n'est due aux victimes d'une guerre, d'une révolution, et même d'une émeute, d'une manifestation violente, lorsque la police a pris toutes les précautions en son pouvoir pour prévenir ou réprimer.

⁽³⁾ Adresse de l'Assemblée constituante : « L'impôt est une dette commune des » citoyens, une espèce de dédommagement et le prix des avantages que la société » leur procure... une avance pour obtenir la protection de l'ordre social ».

⁽⁴⁾ MM. Ménier et Yves Guyot.

⁽⁵⁾ Proudhon.

⁽⁶⁾ Dans une société basée sur la propriété industrielle. Il est bien entendu qu'en traitant de l'impôt sur le revenu, nous étudions l'amélioration d'un organe de notre société actuelle et non la transformation de cette société, soit par la socialisation générale, soit seulement par la socialisation du sol, comme dans le système de M. Walras.

tributives étaient identiques, l'égalité devrait être mathématique; comme, en fait, il y a des riches et des pauvres, des forts et des faibles, tout ce que le souverain peut réclamer, c'est l'égalité dans l'effort, qui, dans le rendement, aboutira à l'égalité proportionnelle.

Cette proportionnalité aux facultés contributives est la première des quatre maximes fondamentales et classiques de l'impôt posées par A. Smith. La seconde est la certitude : « La taxe ou portion d'impôt que chaque individu est tenu de payer doit être certaine et non arbitraire. L'époque du paiement, le mode du paiement, la quantité à payer, tout cela doit être clair et précis, tant pour le contribuable qu'aux yeux de toute autre personne ». La troisième maxime est la commodité : « Tout impôt doit être perçu à l'époque et selon le mode que l'on peut présumer les moins gênants pour le contribuable ». Enfin, la quatrième est l'utilité : « Tout impôt doit être conçu de manière qu'il fasse sortir des mains du peuple le moins d'argent possible au delà de ce qui entre dans le Trésor de l'Etat, et, en même temps, qu'il tienne le moins longtemps possible cet argent hors des mains du peuple avant d'entrer dans le Trésor ».

Ces vérités sont aujourd'hui passées en axiomes, et les énoncer semble énoncer un truisme; on est stupéfait qu'elles aient été, en leur temps, révolutionnaires. A ces quatre règles, J.-B. Say en a ajouté trois autres : les impôts les meilleurs sont les plus modérés, — ceux qui nuisent le moins à la reproductivité des capitaux, — les plus profitables à la morale, c'est-à-dire à l'ensemble des règles utiles à la société.

L'énumération des caractères d'un bon impôt n'est pas close, la matière est si complexe et si délicate qu'on en pourrait rédiger un véritable code. Toutefois, une règle de la loi

du 28 prairial an V semble utile à rappeler à quelques théoriciens collectivistes : « La contribution doit être payée en numéraire ; aucune perception ne doit se faire en nature ». L'expérience des dimes ecclésiastiques dont le perceuteur, en même temps bénéficiaire, était sur les lieux, ou du moins assez proche, et dont les frais de perception s'élevaient à 20 ou 30 p. 100, surtout l'expérience révolutionnaire, interdisent à tout jamais d'y revenir » (1).

Bien d'autres règles pourraient ici trouver place, mais elles se dégageront spontanément de l'étude des questions que nous examinerons au cours de cet ouvrage.

(1) « Une partie des grains versés dans les magasins nationaux se gâte et y est » volée, comme cela est arrivé ; à défaut de local convenable, ils ont été déposés » dans des endroits trop humides et non suffisamment aérés ; on a même été obligé » d'en mettre beaucoup dans les églises ; il en résulte une grande perte pour la » République. Les frais de garde, de manutention, le transport d'un endroit fort » éloigné à celui où ils sont nécessaires, absorbent la moitié de la valeur de ces » grains » (*Rapport* de Balland au conseil des Cinq-Cents, 30 germinal an IV).

Et pourtant l'alimentation des armées en campagne offrait aux produits emmagasinés d'exceptionnels débouchés ; en temps de paix c'eût été cent fois pire.

Cf. Stourm, *Les finances de l'ancien régime*, I, *passim*. Paris, Guillaumin, 1885.

CHAPITRE II

L'INCIDENCE DE L'IMPÔT

§ I. *Principes généraux.*

Il n'est guère accoutumé d'aborder la question de l'incidence au seuil d'une étude sur l'impôt ; on préfère la traiter en cours de discussion, incidemment, quitte à le faire d'une façon trop hâtive et même insuffisante. Cette méthode nous semble mauvaise, car l'étude de l'incidence domine toute la science financière ; elle en est le sens visuel ; le financier qui la néglige perd toute perception des phénomènes fiscaux ; pour lui, toute appréciation devient fausse, toute réforme incohérente, parfois funeste, toujours hasardeuse. Son premier devoir est d'en deviner les mystères dont l'obscurité, bien loin de le décourager, doit solliciter son intelligence et sa pénétration. Plus la difficulté est grande plus sa volonté doit en poursuivre la solution. Quelque « impénétrable » ⁽¹⁾ qu'apparaisse la matière, il faut, ou renoncer à traiter des finances, ou en démêler, tout au moins, quelques lois.

« L'incidence de l'impôt est le fait en vertu duquel l'impôt atteint une personne déterminée » ; étudier l'incidence, c'est

(1) « Toujours donc, l'incidence définitive se dérobe aux constatations, et le » phénomène de la translation de l'impôt demeure impénétrable... Dans un milieu » agité par tant de fluctuations contradictoires, nul sillage ne laisse de traces » reconnaissables » (Stourin, *Systèmes généraux d'impôts*, p. 372).

rechercher quelle personne supportera, en dernière analyse, la taxe ; elle est, en général, bien différente du contribuable qui paie entre les mains du percepteur, et, par là, l'incidence se distingue de l'assiette. L'assiette, c'est le fondement apparent sur lequel repose l'impôt, contribuable assujetti à la capitation, dans le cas d'*assiette personnelle*, ou matière imposable — richesse, marchandise, biens fonds, biens mobiliers —, frappée par le fisc indépendamment du détenteur, dans le cas d'*assiette réelle*. Mais qu'on y prenne garde ! ce fondement n'est qu'apparent ; les contribuables sur qui l'impôt est perçu peuvent y échapper de plusieurs manières, soit *par la fraude*, soit *en s'abstenant de consommer l'article taxé*, soit *en lui substituant un analogue*, soit *en récupérant sur autrui*, fournisseur ou client, la somme versée au fisc ; chacun, à tour de rôle, fait le même effort, jusqu'au dernier degré de l'échelle où l'impôt doit être absorbé, si les unités économiques qui s'y trouvent en sont capables, faute de quoi elles le rejettent, le *réfléchissent*, de bas en haut, jusqu'à ce que ce mouvement de va et vient lui ait fait rencontrer un terrain d'absorption ⁽¹⁾.

Cette première théorie implique l'asservissement d'une unité économique à toutes les autres, laquelle, placée nécessairement à la base, reçoit l'impôt, comme un dernier réservoir recevrait l'eau déversée par des réservoirs supérieurs

(1) « L'impôt, au premier aspect, paraît payé, tandis qu'il n'est qu'avancé par » celui auquel on le demande, et qu'il est supporté, en réalité, par tous, dans une » proportion que je vais indiquer » (Thiers, *De la propriété*, p. 329).

On distingue l'*incidence légale* de l'*incidence économique* dont nous nous occupons. L'incidence légale est la désignation par la loi du contribuable sur qui le premier assujetti pourra récupérer l'impôt dont il est tenu de faire l'avance. C'est ainsi pour l'*impôt des portes et fenêtres* que doit acquitter le propriétaire, sauf le droit de se le faire rembourser par son locataire. L'incidence légale frappe donc celui-ci.

disposés en pyramide et ne pourrait, faute d'une machine puissante, la leur renvoyer; le réservoir placé immédiatement au-dessus ne serait atteint que lorsque le niveau s'élèverait à sa hauteur; le réservoir inférieur serait alors surchargé au delà de sa capacité. C'est ainsi que, dans les sociétés esclavagistes, l'impôt n'atteint pas l'esclave : celui-ci le rejette sur son maître. L'esclave, en effet, est réduit au strict nécessaire; il ne peut avoir moins sans périlcliter et, d'autre part, l'intérêt de son maître absorbe tout ce qui est en deçà de cette extrême limite; quoi qu'on fasse, le réservoir est plein, toute surcharge débordera. « L'impôt ne peut donc tomber ni sur l'esclave, ni sur le serf, ni sur le colon servile, ni sur le serf questal, ni sur l'homme noir de La Bruyère; c'est à peine si le paysan qui servit à J.-J. Rousseau un morceau de pain si dur, consent à le payer ». Mais, dans notre siècle, le travailleur n'atteint pas cette extrême limite de misère : il est en état de supporter l'impôt. Si la théorie que nous avons exposée était exacte, il le supporterait tout entier, mais elle ne correspond à rien de réel, elle est incomplète.

Sous le régime de la liberté, en effet, la loi de l'offre et de la demande fait obstacle à l'asservissement d'une unité économique à toutes les autres. D'une part, le producteur d'une utilité n'est jamais tellement misérable qu'il lui faille la céder à tout prix — parfois même, au contraire, sa puissance énorme fait loi —; d'autre part, le consommateur profite de la concurrence qui s'établit entre producteurs d'une même utilité et de celle qui s'établit entre utilités analogues; il bénéficie de la loi de substitution des besoins aux besoins et des produits aux produits ⁽¹⁾. Grâce à l'étendue du marché,

(1) On sait en quoi consiste cette loi qui fait obstacle à l'emploi des mathématiques en économie politique. Il y a deux catégories de besoins : ceux dont la satisfaction est indispensable, besoins inhérents à la nature (nourriture, vêtement,

cette concurrence joue puissamment et les tentatives d'accaparement aboutissent le plus souvent à des krachs retentissants. Cette impossibilité d'asservir les autres fait que chaque unité économique ne peut pas déverser sur l'unité inférieure la totalité de l'impôt; elle doit en conserver une partie pour ne rejeter que le trop plein; ainsi la taxe va s'amoin-drissant de stade en stade, se brisant, s'éparpillant pour n'être plus qu'un mince filet proportionné à la capacité des réservoirs inférieurs. Si l'on veut, la richesse qui passe de main en main — de vase en vase — est une eau dont l'impôt est le limon; elle en dépose un peu sur chaque obstacle

habitation) et les autres (plaisirs). Ceux-ci se substituent facilement les uns aux autres : ainsi, la bicyclette a diminué en Amérique les affaires des marchands de cigares et de pianos. Les premiers réclament satisfaction, mais se subordonnent à la loi de substitution par succédanés : la cherté du blé augmentera la vente du pain de seigle; la cherté de la viande augmentera la consommation des conserves; le coton remplacera souvent la laine trop coûteuse, etc. (V. Paul Leroy-Beaulieu, *Traité d'économie politique*, *passim*, notamment t. I, p. 88 et s.; 661 et s.; III, p. 33 et s.).

« L'impôt reste du moins immédiatement à la charge de celui qui le paye, si » l'objet sur lequel il est assis n'est pas susceptible de restriction. Il est rejeté en » tout ou en partie sur d'autres contribuables, si l'objet sur lequel il est assis est » susceptible de restriction et la répercussion de l'impôt est en raison de la facilité » de cette restriction. Si celui sur lequel l'impôt est réfléchi est à son tour en état » de resserrer la jouissance à l'occasion de laquelle il reçoit le contre-coup de la » taxe, il neutralisera en partie l'effet de la répercussion de l'impôt, en le rejetant » soit sur le contribuable primitif, soit sur d'autres » (De Parieu, *Traité des impôts*).

« Tout impôt nouveau doit affecter non seulement le prix de la marchandise sur » laquelle il est élevé, mais encore celui des autres, taxées ou non, avec lesquelles » même il semble n'avoir aucun rapport. Ainsi, un impôt sur les chandelles fera » monter le prix des habits, des culottes, parce qu'il faudra payer la chandelle du » cardeur, du tisserand et du tailleur. Un impôt sur l'ale fera monter le prix des » chaussures, car il faudra payer l'impôt sur ce que boivent le tanneur, le mégis- » sier, le cordonnier, ce qui n'est pas peu dire ».

Anonyme, *Thoughts on the causes and consequences of the present high price of provisions*. London, 1767, p. 4 et 5. Cité par de Rossendaële, *La répercussion des impôts*, p. 58. Paris, Rousseau, 1901.

qu'elle caresse, et arrive au terme de sa course presque entièrement clarifiée.

Beaucoup d'auteurs de l'école libérale s'en tiennent à cette analyse, dont on saisit toute l'importance : Si, en effet, il est de l'essence de l'impôt de s'adapter à toutes les situations, de se répartir entre tous les citoyens au gré de l'offre et de la demande, la tâche du financier est singulièrement simplifiée : il suffira de trouver une utilité indispensable à tout le monde et qui n'ai point de succédané, d'en frapper les détenteurs de la totalité de l'impôt et de leur laisser le soin de sa distribution. C'était la thèse des physiocrates ⁽¹⁾, et c'était encore la thèse d'Hippolyte Passy, sur laquelle nous reviendrons en traitant de l'incidence de l'impôt foncier. C'est encore la thèse de M. Stourm, qui estime que « la véritable solution ne réside pas ailleurs que dans la loi de l'offre et de la demande » ⁽²⁾.

Qu'il y ait beaucoup de vrai dans cette analyse, ce n'est pas douteux ; elle donne même le fonctionnement normal de l'impôt dans un état économique sans obstacle au libre jeu de la concurrence, et, il faut le reconnaître, la réalité est souvent fortement marquée de l'idéal.

Ainsi s'explique l'admirable plasticité d'un grand nombre d'impôts ; ainsi s'explique que certains « impôts iniques au

(1) « Dès qu'une fois cette contribution (l'impôt) serait réglée, le capitaliste qui » achèterait ne compterait pas dans l'intérêt de son argent la partie du revenu » affectée à cette contribution, de même qu'un homme qui achète aujourd'hui une » terre n'achète pas la dime, ni même l'impôt connu, mais le revenu qui reste, » déduction faite de cette dime et de cet impôt » (Turgot, *Réflexions sur la formation et la distribution des richesses*, p. 597. Paris, 1766).

(2) *Systèmes généraux d'impôts*, p. 367. — V. également *loc. cit.* au début du chapitre.

C'est à l'économiste français Canard que revient l'honneur d'avoir le premier, au début du siècle dernier, systématisé la théorie de la diffusion de l'impôt à travers tout le corps social.

moment de leur établissement aient fini par devenir presque équitables au bout de longues années » ; d'ailleurs, toutes les lois finissent par s'adapter au milieu où elles vivent ; de même que, dans l'organisme humain, les phagocytes luttent contre les agents destructifs qui pénètrent et même s'en nourrissent, de même il y a dans la société des forces protectrices contre les mauvaises lois. Mais, ce n'est point à dire que le caractère d'une loi ou d'un impôt soit indifférent : cette lutte entraîne un affaiblissement ; « l'équilibre est très long à se produire », et, jusqu'à son établissement, règne un état de malaise toujours très pénible, souvent dangereux.

C'est que la société est bien loin de cet état idéal où la concurrence fonctionne sans obstacle. La comparaison de l'incidence aux vases communicants est fort usitée, et, d'ailleurs, a traduit fort exactement notre pensée ; mais elle ne possède pas une souplesse suffisante pour se plier aux complexités de la réalité. L'impôt se présente à nous plutôt comme un rayon lumineux qui traverse une longue série de prismes à facettes, faits chacun d'une substance propre. Lorsque le rayon frappe un prisme, il se produit tous les phénomènes physiques : *réflexion* d'une partie du rayon incident dans une autre direction ; *absorption* d'une autre partie par la substance du prisme ; *réfraction* des couleurs composant le rayon, suivant leur degré de réfrangibilité et la substance du prisme. Cette décomposition par réfraction se trouve ainsi incomplète et n'agit que sur certaines couleurs à la fois, en sorte que chaque rayon réfracté demeure un combiné décomposable d'éléments colorés. Comme il ne s'agit pas d'un prisme triangulaire, cette décomposition ne se fait pas en faisceau, mais les rayons différemment réfrangibles sont littéralement éparpillés dans toutes les directions par les facettes. Rayons réfractés, mais incomplètement décomposés, et rayons réflé-

chis frappent chacun un nouveau prisme dont la substance différente brise d'autres couleurs, et les mêmes phénomènes se reproduisent jusqu'à l'absorption complète. .

Cette comparaison nous a conduit, avec plus de précision, au même point que la précédente ; il est vrai, jusqu'ici, qu'un seul rayon initial suffira, s'il est assez puissant, à atteindre successivement tous les prismes, car chacun d'eux n'absorbe que dans la mesure de sa capacité et reflète ou réfracte l'excédent ; mais nous sommes dans le domaine de la science économique où les lois ne s'appliquent pas avec cette certitude rigoureuse et simple des lois physiques ; la substance des prismes n'est pas une cristallisation durable, toujours identique à elle-même : c'est de la matière vivante qui réagit violemment au contact du rayon, qui se déforme sous l'effort de la réflexion ou de la réfraction, qui, souvent, dépérit sous l'action de couleurs nuisibles ou trop corrosives, perd son élasticité, sa limpidité ; c'est de la matière qui naît, vit et meurt.

On comprend maintenant toute l'importance de l'étude de l'incidence, et qu'on ne peut formuler de lois générales ⁽¹⁾,

(1) M. Fournier de Flaix, cependant, a résumé les enseignements de ses travaux historiques dans les huit règles suivantes :

1^o L'incidence de l'impôt varie avec l'état social et l'indépendance politique des peuples ;

2^o La race, le territoire, les formes du gouvernement, les religions, en en modifiant la nature, exercent une influence indirecte sur l'incidence de l'impôt. D'où la diversité des impôts ;

3^o Quoique l'état social soit le facteur principal de l'incidence de l'impôt, tous les impôts, par eux-mêmes, dans un milieu social donné, n'ont pas la même incidence, parcequ'ils n'ont pas la même nature ;

4^o L'impôt ne peut être supporté que par celui qui dispose de sa personne. L'esclave n'est pas un contribuable ;

5^o L'impôt est réfléchi nécessairement par la personne dont il entame les moyens d'existence. A cet égard, le pauvre fait la fonction d'un corps quelconque qui réfléchit, sans les transmettre ou les absorber, les rayons caloriques ou lumi-

applicables à tout impôt : il faut étudier chacun d'eux, en analyser la composition et la puissance corrosive, en suivre l'action de répercussion en répercussion, et la neutraliser lorsqu'elle devient dangereuse.

Il ne peut être question, dans cet ouvrage, de rechercher l'incidence des multiples impositions modernes : nous n'analyserons que celle de l'impôt foncier ; mais de l'étude précédente, nous extrairons deux règles directrices et capitales :

1° *Le poids d'un impôt doit être en raison inverse de l'ensemble des charges fiscales ;*

2° *L'importance d'un impôt doit être en raison inverse de la faculté d'absorption des premières classes qu'il frappe et en raison directe de l'utilité économique de la matière imposable.*

La première règle revient à préconiser la multiplicité des taxes. C'est, en effet, une vérité incontestée que à chaque impôt est attachée une injustice propre. Or, il est deux moyens de combattre une injustice : c'est de la supprimer ou de la neutraliser par des injustices antagonistes. Le premier moyen est, sans doute, préférable, mais illusoire ; reste le

deux. La proportion des contribuables incapables de répondre à l'avertissement est invariable et connue. Elle n'acquiesce pas les impôts directs, mais doit réfléchir les indirects, faute de quoi, c'est la misère, la maladie, la mort ou l'émigration ;

6° Par suite, l'incidence réelle, effective, de l'impôt, est en raison directe de la liberté des personnes, de leurs ressources, de la richesse nationale ou totale, et de sa bonne distribution ;

7° Dans les sociétés anciennes où l'esclavage était l'élément social essentiel, l'impôt tombait sur les classes libres ; il pouvait même compromettre cette liberté dont sont faites les législations pour maintenir l'égalité sociale et fiscale ;

8° Dans les sociétés modernes, l'impôt est supporté par les diverses classes sociales, en raison de leur liberté et de leurs ressources, au fur et à mesure des progrès qu'elles accomplissent ; néanmoins les impôts n'ayant pas, par leur nature même, la même incidence, des causes sérieuses d'inégalité peuvent provenir d'un mauvais système d'impôts (*Dictionnaire d'économie politique* (Say et Chailley), v° *Incidence*).

second, si une imposition est légère, l'injustice qu'il entraîne sera sinon minime du moins supportable, et les classes favorisées qui la réfléchissent complètement ou qu'elle n'atteint pas supporteront une autre imposition et seront victimes d'une autre injustice dont les premières ne souffriront pas. La balance s'établira ainsi, et, si on fait en sorte qu'aucune classe ne soit exempte ni atteinte par plusieurs taxes concomitantes, la justice fiscale sera aussi parfaite que possible; beaucoup plus, en tout cas, que par l'impôt unique dont les théoriciens ont à peu près disparu. Il est admis, par exemple, que les taxes sur les objets de consommation pèsent beaucoup plus lourdement sur les budgets pauvres que sur les riches, la dépense imputable aux objets de première nécessité ne croissant pas proportionnellement avec la richesse; pour rétablir l'équilibre, certaines villes à octroi prennent à leur charge les impôts des classes inférieures : à Paris, les contribuables dont le loyer n'atteint pas 500 francs ne paient aucun impôt direct.

La seconde règle se vérifie d'elle-même. Plus grande, en effet, est la faculté d'absorption de la première matière imposable frappée, plus léger doit être l'impôt. Les taxes successorales en devraient être une remarquable application. Là, en effet, pas de répercussion possible, la matière assujettie supporte à plein la taxe, car la loi de l'offre et de la demande n'y trouve à s'exercer ni directement ni indirectement. Ni directement parce que l'héritier, ne donnant rien en retour de ce qu'il reçoit, ne peut défalquer du montant de sa propre obligation la somme réclamée par le fisc, comme l'acheteur dans la vente; ni indirectement, parce qu'il répugne à tout homme de spéculer sur sa propre mort. L'impôt successoral est un impôt sur le capital percevable à échéances indéterminées; d'une part, cette indétermination

empêche de calculer le chiffre à prélever sur les revenus annuels pour son amortissement, autrement que par des probabilités faussées par la crainte de la mort; d'autre part, on conçoit peut-être un capitaliste qui réserverait une partie de ses revenus à l'impôt destiné à charger ses héritiers, et tiendrait compte de cet élément dans ses opérations financières, mais il faut convenir que, surtout si les héritiers ne sont pas directs, une pareille prévoyance doit être tout à fait exceptionnelle. Pour tous ces motifs, cet impôt devrait être léger, la tendance actuelle à surcharger cette portion de la richesse acquise est nettement condamnable.

En outre, le poids de l'impôt doit être limité par la grandeur de l'utilité : à utilité faible, impôt léger. Cette prescription semble contraire à la justice, et elle l'est en vérité, mais c'est une nécessité d'ordre fiscal. La loi de substitution, en effet, fonctionne en raison inverse de l'utilité; plus un bien est utile, moins nombreux en sont les succédanés, et plus exclusif est le besoin qui le fait rechercher. Tel est l'impôt sur les objets de luxe. Sans doute, il serait légitime de les frapper lourdement; mais la conséquence en serait une restriction de consommation. Il n'est même pas paradoxal de soutenir que les impôts somptuaires sont d'autant plus productifs qu'ils sont plus légers. Soit, en effet, une taxe sur les automobiles; si elle est légère, on l'acquittera; si elle est lourde, on se passera d'automobile, et voyagera en chemin de fer, comme naguère, le fisc perdra tout; si on taxe les billets de chemin de fer on voyagera moins et augmentera les dépenses de villégiature; si la villégiature est trop lourdement imposée, on la transportera à l'étranger : Belgique, Allemagne, Suisse. En un mot, si l'impôt élève notablement le prix d'un bien somptuaire au-dessus de sa valeur normale, c'est-à-dire s'il augmente notablement le sacrifice qu'on

acceptait d'y faire, on s'en passera. Le Trésor y perdra, et, comme l'observe Proudhon ⁽¹⁾, les ouvriers chômeront.

De plus, la voie est étrangement dangereuse. « Quels sont, demande le même auteur, en langage économique, les produits de luxe ? Ceux dont la création suppose la préexistence de tous les autres. A ce point de vue, tous les produits du travail humain ont été tour à tour et ont cessé d'être des objets de luxe, puisque, par le luxe, nous n'entendons autre chose qu'un rapport de postériorité. Luxe, en un mot, c'est synonyme de progrès » ; frapper le luxe, ou, comme le voulait Sully, le prohiber — et une taxe un peu lourde équivalait à la prohibition — c'est donc entraver le progrès. La part de vérité contenue dans cette observation est saisissante ; il est vrai que tout objet aujourd'hui indispensable appartient au luxe par son origine, même au superflu. Le mouchoir était un tel luxe que le langage familial en a conservé trace. « Ne pas se moucher de la manche » signifie encore, sinon la magnificence, au moins la prétention. Et le palais de Versailles, en guise du lieu indispensable à nos demeures modernes, largement pourvu d'eau et d'air, ne connaissait que la « chaise » du haut de laquelle le grand roi présidait le conseil des « affaires du matin » ; encore les rares spécimens en étaient-ils réservés aux plus grands ; pour les autres, les fenêtres constituaient un égout plus commode que favorable à la propreté des cours qu'on traversait abrité sous de grands parapluies de cuir. Toutefois, il ne faut pas outrer les conséquences de ces constatations. On ne peut, sans doute, ran-

(1) « En résumé, l'impôt somptuaire, comme ressource fiscale, ne peut se légitimer que comme mesure de police... L'impôt somptuaire est anti-esthétique... » Ce serait la consécration officielle de l'inégalité des conditions et des fortunes... » le peuple sait, à présent, qu'il est certaines choses qui ne sont pas pour lui » (*Théorie de l'impôt*, chap. III, § 2).

ger immuablement un objet déterminé parmi les objets de luxe, mais on le peut à l'origine et le déclassement en est assez aisé à suivre pour permettre de délimiter le luxe d'une époque. L'infiltration des habitudes somptuaires se fait lentement dans la masse de la population, et c'est exactement le progrès qui poursuit souvent plutôt les satisfactions vaniteuses que nécessaires : le désir de parure a précédé — et précède encore chez les sauvages — le besoin de vêtement ; les chapeaux bon marché et les rubans à quatre sous — objets de luxe, à rigoureusement parler, propres à soulever l'indignation des moralistes moroses, encore que la parure procède en dernière analyse du culte de la beauté et des sentiments de dignité humaine ⁽¹⁾ — ne peuvent pas être considérés comme tels par les économistes, car le luxe du pauvre n'est pas du vrai luxe. On peut définir celui-ci l'ensemble des objets agréables qui parent ou facilitent l'existence des riches et trop chers pour les bourses pauvres. Financièrement, il ne serait donc pas impossible d'y asseoir un impôt, mais, en France, ses répercussions économiques seraient des plus graves ; même léger, il entraînerait une importante restriction de consommation. Or, les produits de l'industrie française sont de haut goût, l'écart entre les valeurs moyennes du quintal importé et du quintal exporté l'établit incontestablement ; notre industrie alimente le luxe de tous les pays ; elle n'est pas une industrie démocratique, et, même chez nous, les goûts somptuaires du peuple demandent à l'industrie allemande des singeries de nos produits, l'art camelote qui orne la chaumière ou la pacotille qui masque l'usure des vêtements misérables. En France, une taxe somptuaire un peu élevée agirait dans le sens d'un protectionnisme

⁽¹⁾ Cf. Paul Leroy-Beaulieu, *Traité d'économie politique*, IV, 5^e partie, chap. II et III.

à rebours; faible, ne produirait quasi-rien de plus qu'aujourd'hui ⁽¹⁾.

Pourtant, il est un luxe qui offre prise à l'impôt, c'est celui qu'on pourrait appeler « permanent », constitué par la jouissance de capitaux improductifs, parcs, chasses, collections, etc., par opposition au luxe « journalier », constitué par le train de vie. Mais point n'est besoin d'imaginer des taxes spéciales, le premier peut être atteint par un impôt judicieux sur le capital, tandis que l'impôt personnel sur le revenu peut frapper le second sans danger en le noyant dans la généralité.

Toutefois, dans cet ordre, il faut réserver une importante exception : ce sont les consommations vicieuses. Ici, les taxes peuvent être extrêmement élevées, ainsi pour l'alcool qui acquitte un impôt quatre ou cinq fois supérieur à sa valeur; il semble même qu'elles soient indéfiniment extensibles et, sauf l'action de la concurrence, on peut admettre qu'elles sont intégralement acquittées par le consommateur. C'est que l'homme, ce « foyer de contradictions », recherche l'assouvissement de ses vices avant la satisfaction de ses besoins; des verres de « bleue » s'achètent avec des nuits à la belle-

(1) Voici le tableau des taxes somptuaires les plus caractérisées existant en France d'après le budget de 1905 :

Chevaux et voitures.....	14.300.000 francs.	
Matières d'or et d'argent....	6.920.000	»
Cartes à jouer.....	3.031.300	»
Billards.....	1.020.000	»
Chiens.....	»	»
Permis de chasse.....	8.755.500	»
Vélocipèdes.....	6.600.000	»
Automobiles.....	»	»
Poudres de chasse (a).....	775.300	»
Cercles.....	1.185.243	»

Cf. *J. off.*, 23 avril 1905.

(a) Produit de la vente. Il y a lieu d'en défalquer la valeur réelle de la poudre.

étoile, le libertinage de nombreux étudiants s'impute sur leurs dépenses de nourriture, la cigarette ou la pipe absorbent la prime d'assurance qui alimenterait les vieux jours. Nous ne chercherons pas à démêler cet « embrouillement » qui déconcertait Pascal ; tout en reconnaissant le rôle social de l'impôt, la tâche du financier nous semble assez rude sans la doubler de celle du moraliste. Faute de pouvoir corriger l'homme, celui-ci, d'ailleurs, s'efforcerait vainement à l'empêcher de faillir par une prohibition absolue, car une mauvaise habitude chassée, la place en est aussitôt prise par une autre, ce serait le travail de Pénélope. Au surplus, trop vertueuse la vie serait insipide, le rogomme ou le brûlegueule du pauvre sont au raffinement ce que l'imagerie populaire est à l'art : un peu d'illusion dans une existence rigoureuse. Il faut prendre l'homme tel qu'il est, et lui laisser ses vices, sauf, pour la race, le droit de se défendre contre l'abus dont elle pâtit. Faute de pouvoir les réprimer, le mieux est de les exploiter dans un intérêt général. Les consommations vicieuses, surtout celles qui présentent un danger, comme l'alcool, ne seront jamais trop taxées ; l'impôt sur ce produit fournit un milliard annuel au budget russe, le budget français devrait y trouver des ressources égales.

§ II. *Incidence de l'impôt foncier.*

L'école libérale se partage en deux grandes doctrines inconciliables : suivant l'une, l'impôt foncier est supporté par les consommateurs ; suivant l'autre, l'impôt foncier, au bout d'un laps de temps, n'est plus supporté par personne.

I

La première doctrine découle de la célèbre théorie de Ricardo sur la rente du sol ⁽¹⁾.

Ricardo avait été frappé par cette triple constatation : 1° Sur un marché, le prix d'une marchandise homogène (le blé) est le même, quelque inégal que soit le prix de revient pour les différents producteurs ; 2° La nature ou la situation favorisent certaines terres plus que d'autres ; 3° Les nouveaux capitaux que l'on consacre à la culture produisent en général un intérêt moins élevé que ceux qui s'y trouvent déjà employés, la théorie n'est que l'explication systématisée de ces constatations de fait.

Dans une société naissante et une population clairsemée, seules les meilleures terres sont mises en culture ; mais bientôt l'accroissement de la population nécessite l'exploitation de terres moins fertiles, alors il se produit le phénomène suivant : d'une part, les prix (le blé) ne peuvent tomber au-dessous du prix de revient ⁽²⁾ du produit sur les terres les moins fertiles, sous peine d'être abandonnées par les exploitants qui préféreraient évidemment ne rien faire que travailler à perte, abandon qui diminuerait la production totale, par conséquent l'offre, et élèverait le prix du produit ; d'autre part, ils ne peuvent monter au-dessus, car cette cherté, impliquant une production insuffisante, entraî-

(1) « L'impôt sur les produits agricoles n'est payé ni par les propriétaires, ni » par les fermiers, parce que ceux-ci ne peuvent supporter une augmentation de » frais sans être obligés de renoncer à leur exploitation. C'est le consommateur » qui, payant les denrées plus cher, acquitte l'impôt... Un impôt sur le blé tombe » donc sur le consommateur » (Ricardo, *Des principes de l'économie politique et de l'impôt*).

(2) Bien entendu, l'expression « prix de revient » comprend, outre les dépenses de culture, les profits légitimes : salaires des travailleurs et de l'exploitant, intérêts des capitaux.

nerait l'emblavement de nouvelles culture. Il en est toujours ainsi : le cours du marché est rigoureusement égal au prix de revient sur les terres les moins favorisées. Mais il s'ensuit que les propriétaires des terres plus fertiles, d'abord mises en culture, qui, à dépenses égales, récoltent davantage, trouvent un profit étranger à la rémunération de leur travail et à l'intérêt de leurs capitaux et engendré uniquement par la qualité de leur culture. C'est la *rente*, c'est « cette portion du produit de la terre que l'on paie au propriétaire pour avoir le droit d'exploiter les facultés productives et impérissables du sol ». Il ne faut pas la confondre avec cette autre rente qui, « dans le langage vulgaire », s'applique « à tout ce que le fermier paie annuellement au propriétaire » (1).

La fertilité différentielle des terres n'est pas, d'ailleurs, le seul facteur de la rente, deux autres s'y ajoutent : 1° la situation des cultures relativement au marché, les plus rapprochées étant plus favorisées. Dans ce cas, à même fertilité, la rente égale ces frais de transports ; 2° le rendement moins que proportionnel des nouveaux capitaux, générateur d'une rente au profit des anciens.

Telle est cette théorie célèbre, formée d'un peu de vérité, et de beaucoup d'erreur. Nous attarder à sa réfutation serait sortir de notre cadre ; Carey en a fait justice à grand renfort d'érudition sur les origines des sociétés économiques : il a établi l'antériorité d'exploitation des terres les moins fertiles, plus faciles à défricher et moins dangereuses à habiter parce que situées sur les collines. D'ailleurs, le marché agricole moderne dément avec une singulière force cette prétendue loi : bien loin d'être favorisées d'une rente, les vieilles cultures réclament protection, même sur leurs marchés natio-

(1) Ricardo, *Œuvres complètes*, p. 34. Traduction Constancio, Paris, Guillaumin, 1882.

naux, contre l'invasion des productions des terres vierges situées aux antipodes. La rente s'établit à rebours : au lieu de produire à son propriétaire un revenu toujours croissant, la terre s'épuise et exige des soins de plus en plus assidus et coûteux. On pourrait même soutenir que, malgré l'apparente augmentation des fermages, la terre est de moins en moins productive pour le propriétaire, car sa place dans la richesse totale ne cesse de diminuer ; la richesse foncière se développe moins vite que la richesse mobilière.

En ce qui concerne la rente des plus anciens capitaux incorporés et le rendement décroissant des nouveaux, c'est vrai et inexact suivant les époques ⁽¹⁾. C'est vrai dans les temps de grands progrès industriels et d'arrêt des progrès agronomiques ; c'est inexact aux époques de progrès agronomiques plus grands, et il semble que nous entrons dans une d'elles : l'agriculture s'industrialise et, vraisemblablement, les capitaux peu productifs dans l'industrie vont le devenir dans l'agriculture ⁽²⁾.

Si l'on admet le principe de Ricardo, que le prix du blé —

(1) Dans la vérification de cette assertion, il faut prendre bien garde de n'être pas dupe du rendement décroissant des nouveaux capitaux, apparent, mais non réel, qui résulte, d'une part, de la diminution générale du taux de l'intérêt, d'autre part, de l'abaissement de la valeur de l'argent.

(2) Il est piquant de rapprocher cette doctrine d'une autre qui déplore l'infériorité des capitaux consacrés à l'agriculture, relativement aux autres capitaux plus agiles. En temps de progrès industriel et de stationnement de l'agronomie, dit-elle, les capitaux incorporés au sol ne peuvent se déplacer pour concurrencer les capitaux industriels : ceux-ci sont donc favorisés ; et ils le sont encore dans les périodes contraires de progrès agronomiques, car ils peuvent se déplacer aisément pour concurrencer les capitaux agricoles.

On peut répondre que cette immobilisation éloigne les capitaux aventureux et, diminuant l'offre, élève le taux au profit de ceux déjà immobilisés ; mais cette controverse est surtout un peu d'école, car il n'est guère plus facile de relirer des capitaux engagés dans une entreprise industrielle que dans une entreprise agricole.

V. à ce sujet tous les traités généraux d'économie politique.

symbole des produits homogènes du sol — est rigoureusement égal au prix de revient sur les terres les moins favorisées, il s'ensuit que le poids de l'impôt demeurera toujours à la charge du consommateur. Si celui-ci en refusait une partie même minime, pour la rejeter sur le producteur, le phénomène reviendrait à une augmentation du prix de revient, c'est-à-dire à l'abandon des terres inférieures, à la diminution de la masse produite, c'est-à-dire à la diminution de l'offre et à l'élévation du prix, c'est-à-dire à la réflexion de l'impôt sur le consommateur. La conséquence pratique est l'intégralité de l'incidence de l'impôt foncier, et sa répartition égale sur tous les consommateurs de produits agricoles, c'est-à-dire sur tous les citoyens. C'est l'impôt unique, ou tout au moins l'indifférence de la quotité de l'impôt relativement au revenu net.

Nous sommes bien loin de cette opinion qui nous semble se heurter à un argument de fait et à un argument théorique.

En fait, s'il est exact que tous les citoyens acquittent l'impôt foncier au prorata de leur consommation, il en résulte que les plus imposés seront précisément les plus intéressants, les plus pauvres et les plus chargés de famille. Les produits de la terre ont, en majorité, un caractère alimentaire; ce sont des objets de première nécessité, et, comme tels, leur consommation croît moins que proportionnellement à la richesse, c'est-à-dire aux facultés imposables du contribuable; par contre, les familles nombreuses, consommant plus, contribueront davantage; en définitive, si le raisonnement de Ricardo était exact, la conséquence serait l'assimilation de l'impôt foncier aux taxes de consommation, dont il prendrait le caractère inversement progressif. La quotité de l'impôt relativement au revenu net est donc loin d'être indifférente, même dans le système ricardien.

Théoriquement, d'ailleurs, le raisonnement est mal assis, car il est vicié par les erreurs fondamentales démasquées par Carey, et sur quoi nous ne reviendrons pas. De plus, dans nos vieilles sociétés, des capitaux immenses se sont incorporés au sol; le détenteur actuel, qu'il ait acheté son champ ou qu'il en ait hérité, est un capitaliste justement fondé à prétendre retirer les intérêts d'un énorme travail accumulé au cours des siècles; le prix de revient d'un hectolitre de blé comprend des éléments multiples dont aucun n'est incompressible; deux surtout peuvent pâtir de l'impôt : le revenu des capitaux incorporés et la rémunération du travail de l'exploitant.

D'une part, en effet, l'abandon de la culture correspond à la perte complète. Sans doute, il faudrait s'y résoudre dans le cas de déficits permanents, mais c'est une hypothèse chimérique : en fait, le revenu du capital représentatif du champ baissera, parfois, fort au-dessous du taux normal d'intérêt, mais il n'atteindra pas zéro, et, *à fortiori*, ne tombera pas au-dessous. D'autre part, l'exploitant ne saurait fixer une limite rigide à la rémunération de son travail; on ne change pas à son gré de profession, l'homme, dans sa fonction économique, n'est guère plus agile que les capitaux immobilisés par l'agriculture; abandonner son état, dans ces conditions, serait, le plus souvent, risquer de mourir de faim. Si l'état de malaise du marché permet au consommateur de réfléchir l'impôt en diminuant la demande, le producteur préférera le supporter en restreignant son profit; il fera la part du feu. Seule, la loi d'airain s'y opposerait, mais elle ne trouve plus de défenseurs que dans le socialisme intégral mourant ⁽¹⁾.

(1) M. Jules Guesde est, à notre connaissance, le dernier publiciste qui ait défendu cette célèbre loi, extraite par Lassalle des économistes libéraux, notamment d'A. Smith. Voici la formule qu'il en donne : « Le salaire moyen ne

Ainsi, le producteur peut être contraint de prendre à sa charge tout ou partie de l'impôt foncier ⁽¹⁾; la question de l'incidence reste entière. Nous ne croyons pas possible de déterminer, *à priori*, les règles de la répartition de l'impôt foncier entre propriétaire, fermier, consommateur; l'économie politique n'est pas une science exacte, les lois qu'elle formule doivent être assez amples pour s'adapter à toutes les variations du fait : c'est une science d'observations, « d'actualité », d'où sa complexité. Dans notre matière, tout dépend de l'état du marché et de l'agriculture.

Le conflit s'élève sur un double terrain : entre le producteur et le consommateur, d'une part; entre le propriétaire et le fermier, d'autre part. Il n'existe jamais que par voie de conséquence entre le propriétaire et le consommateur. Lorsque le fermier est vaincu, il se retourne contre le propriétaire pour, en quelque sorte, l'appeler en garantie; mais les causes économiques qui engendrent et caractérisent ce second conflit sont complètement différentes de celles qui engendrent et caractérisent le premier. Dans celui-ci, propriétaire et fermier ne font qu'un au regard du consommateur : c'est le producteur; ce sont deux associés en procès contre un tiers, éventuellement, décidés d'ailleurs à vider ensuite entre eux le différend qui pourra naître du partage des pertes.

» saurait normalement dépasser le *tantum* de subsistance nécessaire — dans un » temps et dans un milieu donné — pour que l'ouvrier puisse vivre et se reproduire » (Jules Guesde, *La loi des salaires et ses conséquences*, 1 broch. Paris, 1901).

(¹) Cette opinion est encore contestée par de respectables autorités; nous avons entendu un éminent professeur de la Faculté de droit de Paris déclarer sévèrement à un candidat au doctorat que c'était « un moyen de ne pas répondre » que de soutenir la répartition possible de l'impôt foncier entre propriétaire, fermier et consommateur.

V. dans le même sens l'*Economiste français*, 1879, p. 507 : « Le propriétaire » est l'intermédiaire naturel entre le fisc et la masse des contribuables..... il ne » paie rien, il fait payer ».

Si l'on suppose un organisme économique fermé et une production limitée, le producteur sera en bonne posture pour imposer ses conditions. Sans doute, il se heurtera au jeu de la loi de substitution que mettra en œuvre son adversaire, le consommateur ; mais ils s'agit des denrées de première nécessité, appelées à satisfaire des besoins absolus ; on ne remplace pas un besoin alimentaire ; la substitution ne sera donc possible que dans une de ces deux applications : de produits à produits. Ici encore, elle est restreinte par l'absence de succédanés industriels : seul un produit agricole peut remplacer un produit agricole, et l'augmentation de la demande du succédané compense la diminution de la demande du produit principal. Quelques producteurs souffriront peut-être individuellement, mais l'ensemble ne sera pas atteint ; seule la diminution absolue de la consommation, c'est-à-dire la compression de besoins presque incompressibles, combattrait faiblement la domination des producteurs. *Dans un organisme économique fermé, le consommateur doit acquitter presque complètement l'impôt foncier* ⁽¹⁾, *non pas en vertu de la loi de Ricardo, mais grâce à la situation privilégiée du producteur.* Il en fut ainsi jusqu'à l'avènement du grand commerce international.

(1) Pour suivre cette discussion, il est nécessaire de considérer le fardeau de l'impôt comme l'élément le plus mobile qui entre dans la composition du prix de revient. Sans doute, l'impôt foncier établi et consacré par l'habitude figure dans chaque bilan individuel parmi toutes les dépenses nécessaires de l'exploitation, et au même titre ; mais on doit s'imaginer les conséquences et les répercussions d'une première imposition ou d'une modification dans l'imposition existante. Suivant que l'incidence atteint le propriétaire, le fermier ou le consommateur, toute augmentation ou tout dégrèvement incombera ou bénéficiera au propriétaire, au fermier ou au consommateur. L'intelligence de cette répercussion est indispensable à toute réforme, sous risque d'alourdir les charges d'une catégorie surimposée ou de dégrever une catégorie privilégiée. En un mot, il faut toujours se placer à la veille d'une réforme pour en relever le trajet. L'étude plus spéciale des impôts existants rentre dans le livre suivant.

La mise en valeur des terres vierges, la facilité et le bon marché des transports inversèrent cette situation; le maître de la veille dut plier sous l'afflux des produits étrangers, dont la masse se multipliait sous l'action de chaque renchérissement. La disproportion des forces fut telle qu'on craignit l'écrasement du marché national et qu'on dut le protéger. Bien entendu, le premier acte du consommateur, inconscient mais effectif, fut de se décharger de l'impôt foncier sur le producteur. L'effet de la protection fut de lui en rendre une partie. Ainsi, suivant que le marché national est fermé, ouvert ou protégé ⁽¹⁾, ce fardeau de l'impôt foncier incombe au consommateur, au producteur, ou se partage entre eux deux dans les limites de la protection, c'est-à-dire qu'il charge le consommateur en raison directe du degré de protection.

Supposons maintenant, le marché ouvert ou protégé : le fermier qui, étant seul en rapport avec le consommateur, a été seul en cause, et se trouve assujéti à la contribution totale ou partielle, se retourne vers le propriétaire, et fait effort pour se décharger sur lui. La résistance de celui-ci dépendra de ce que nous appellerons « l'état magnétique » de l'agriculture, c'est-à-dire de l'attraction qu'elle exerce sur l'ensemble des travailleurs. Cet état magnétique — cette force d'attraction — est le produit d'un faisceau complexe de forces morales et surtout économiques. Les forces économiques découlent de deux sources principales : le progrès industriel et le progrès agronomique. Aux époques de grande prospérité, l'industrie fait un appel de main-d'œuvre; un courant se dessine et s'accélère sous l'action des salaires croissants; d'autre part, il est peut-être sans exemple d'assister à une prospérité parallèle et concurrente de l'agronomie : l'esprit

(1) A condition que la protection soit effective à cet égard, qu'elle *joue*. Ce n'est pas toujours le cas et parfois d'autres causes la neutralisent. V. plus loin, p. 100 et 101.

de découverte et d'entreprise obéit à l'entraînement vers le pôle le plus attractif; les campagnes se vident, ou, du moins, se décongestionnent, les bras s'y font plus rares, et, par suite, plus exigeants; les salaires agricoles suivent à la remorque les salaires industriels. Elévation de la rémunération du travail, élévation du taux de l'intérêt, renchérissement de la vie, tels sont les trois phénomènes caractéristiques de ces périodes. Par contre, la situation du propriétaire rural reste identique à elle-même : ses capitaux immobilisés dans le sol ne peuvent concurrencer les capitaux mobiliers et peser sur le marché, tandis que les fermiers, moins nombreux, partant plus recherchés, contraints à réaliser des bénéfices bruts plus élevés pour compenser l'augmentation de leurs dépenses, se montrent plus exigeants. Cette activité industrielle, qui équivaut à une rétrogradation de l'activité agricole, se traduit par un abaissement du fermage, et, en premier lieu, par un déplacement de l'impôt foncier qui, du fermier, se reflète sur le propriétaire.

L'incidence, au contraire, atteint le fermier dans l'hypothèse inverse d'une activité agricole grandissante relativement à l'activité industrielle, sous l'influence d'importantes découvertes agronomiques. Il y a lieu, toutefois, dans cette hypothèse, de faire état des forces morales qui agissent dans une direction antagoniste. D'une part, en effet, l'agglomération urbaine exerce sur le campagnard une incontestable attraction, indépendamment des salaires supérieurs; car elle lui offre non seulement des plaisirs souvent malsains, parfois très nobles : théâtres, culture intellectuelle, mais encore une situation qu'il considère plus élevée dans la hiérarchie sociale : le paysan s'estime inférieur au « monsieur de la ville ». Le sentiment équivalent existe chez le citadin : il s'estime supérieur au paysan; retourner à la terre qu'il a quittée lui répugne comme

une déchéance. Cette fonction d'aspiration permanente que remplissent les villes doit être prise en grande considération, car elle agit puissamment pour neutraliser les conséquences sur l'offre de la main-d'œuvre d'une reprise d'activité agromique. La « re-aimantation » du pôle agricole est infiniment plus difficile que la « re-aimantation » du pôle industriel. Il en résulte que l'impôt est à la charge du propriétaire rural aux époques de plus grande prospérité industrielle, et qu'il ne retombe que lentement et imparfaitement sur le fermier aux époques de plus grande prospérité agricole. Le fermier apparaît donc comme un privilégié qui reflète ou réfracte l'impôt, mais l'absorbe rarement.

Le terrain étant un peu déblayé, nous pourrons faire l'application de ces règles vagues à l'hypothèse précise d'une société dont les éléments économiques nous sont connus. Quelles seraient, en France, les répercussions d'une augmentation de l'impôt foncier, et dans quelle mesure serait-elle supportée par chaque catégorie de contribuables?

Une première constatation s'impose : le marché français n'est pas fermé, il est entr'ouvert; les droits protecteurs ne sont pas tels qu'ils interdisent l'importation des produits agricoles : ils la restreignent. Si nous supposons un impôt nouveau qui élève d'un demi-franc le coût de l'hectolitre de blé, la première tendance sera vers un relèvement égal du prix. Cette hausse, diminuant la consommation, fera appel de blé étranger, tandis que l'augmentation de l'importation sur le marché français diminuera l'offre sur les marchés exportateurs et y élèvera les cours. L'équilibre s'établira au point précis où le cours de ces marchés annulera les profits de l'exportation. De répercussion en répercussion, la hausse des cours sera la même sur tous les marchés, et égalera la somme perçue par le fisc, divisée par la consommation inter-

nationale, moins le sacrifice que le producteur consentirait pour écouler le laissé-pour-compte qui résulterait pour lui de la diminution de cette consommation restreinte par la hausse. En définitive, la consommation et la production internationale se répartiraient la charge de l'impôt, et l'étendue de la surface de diffusion rendrait minime la contribution de chacun; ce serait un impôt payé en grande partie par l'étranger.

Dans ce résultat si avantageux pour le fisc, la protection ne joue aucun rôle, et il se trouve contredire à notre conclusion précédente, à savoir que, dans un marché protégé, l'impôt foncier se répartit dans la mesure de la protection. C'est que, pour que la protection soit effective à cet égard, il faut une condition qui ne se rencontre pas actuellement dans la réalité : l'égalité, ou plutôt l'équivalence en forces de tous les producteurs. En fait, les producteurs des vieux pays, malgré leur proximité des marchés, sont les plus faibles; le fret ne compense pas l'écart qui existe entre le prix de revient sur un sol vierge et le prix de revient sur un sol épuisé. La France est un pays en équilibre alimentaire; elle récolte, depuis plusieurs années, plus que les 110 millions de quintaux qu'elle consomme, et c'est ainsi pour les autres produits agricoles autres que les produits exotiques. Ces 110 millions de quintaux récoltés doivent être consommés, et consommés sur place, car il ne faut pas songer à les exporter; le prix de revient en est tel qu'ils exigent la protection d'un tarif douanier de 7 francs. Il est évident que l'élévation du prix de vente qui suivrait l'augmentation du prix de revient par le fait de l'impôt nouveau, déséquilibrant les cours internationaux, déterminerait, ainsi que nous venons de l'établir, un courant d'importations considérable, et restreindrait d'autant la vente des producteurs nationaux. La réflexion

totale d'un nouvel impôt foncier sur les consommateurs aurait donc pour conséquence inévitable de laisser des millions d'hectolitres moisir dans les granges. Pour parer à ce désastre, le producteur français devrait, coûte que coûte, augmenter le sacrifice nécessaire à l'écoulement du laissé-pour-compte, afin d'abaisser le cours à l'étiage antérieur à l'imposition nouvelle, c'est-à-dire prendre à sa charge la totalité de l'impôt. Dans un pays en déficit alimentaire, par contre, le producteur national ne contribuerait que dans la mesure de sa participation à la masse consommée. Dans les pays en équilibre alimentaire, seule l'élévation des tarifs douaniers, simultanée à l'établissement de l'impôt, aurait pour conséquence d'en déplacer le fardeau au détriment du consommateur proportionnellement à cette élévation.

Ainsi, en France, un nouvel impôt foncier demeurerait à la charge du producteur. Comment se répartirait-il entre le propriétaire et ce fermier ? Pour les contrats en cours, cette distribution dépendrait des clauses et de la volonté du législateur ; l'impôt ne prendrait son assiette définitive qu'après une période transitoire qu'on peut évaluer à dix-huit années, les baux ruraux étant rarement supérieurs à ce temps. C'est seulement de la répartition définitive que nous devons nous occuper. Il nous semble à peu près certain que l'incidence atteindrait le propriétaire. Depuis longtemps, en effet, l'état magnétique de l'agriculture est mauvais : l'agronomie est restée presque stationnaire pendant la plus grande partie du dernier siècle, tandis que l'industrie subissait une formidable poussée en avant. Non seulement les fermages n'ont pas obéi à l'accroissement général de la richesse, mais même ils ont régressé : le propriétaire foncier s'est appauvri *absolument* de 15, 20 et 25 p. 100 depuis vingt-cinq ans ⁽¹⁾, et *relativement*

(1) Zolla, *Etudes d'économie rurale*, p. 50, Paris, 1896.

beaucoup plus, puisque, dans le même temps, toutes les bonnes valeurs ont bénéficié d'une hausse de 15 à 25 p. 100⁽¹⁾. Cet appauvrissement effectif de 30 à 50 p. 100 établit péremptoirement que les fermages ont atteint l'extrême limite de leur élasticité, et qu'il serait impossible de les augmenter de quoi que ce soit. Pour qu'ils puissent absorber une part de l'impôt, il faudrait que le progrès agronomique actuel se développât dans des proportions considérables, d'autant que l'industrie semble retrouver, avec l'automobilisme, aujourd'hui, et demain, peut-être, l'aviation, une énergie un instant ralentie⁽²⁾. En outre, à aucune époque, les forces morales antagonistes du relèvement agricole n'ont paru aussi actives, jamais les villes n'ont semblé exercer une attraction aussi puissante. Tout concourt donc à faire prévoir que, en France, l'augmentation ou l'allègement de l'impôt foncier incomberait ou bénéficierait au propriétaire⁽³⁾; et, le propriétaire, c'est

(1) Cpr. les cotes de la Bourse de Paris (rentes d'Etat, actions et obligations de chemins de fer, valeurs minières, bonnes actions industrielles, etc.) de 1880 à 1885 avec les cours actuels.

(2) Le bond prodigieux de notre commerce extérieur (plus de 2 milliards en deux ans) est la manifestation saisissante de cette reprise d'activité industrielle.

(3) Cette conclusion est à peu près celle où aboutissent plusieurs économistes éminents par des routes diverses; mais ils la formulent le plus souvent en des termes généraux auxquels nous ne saurions nous rallier : « Ainsi, dit M. Paul » Leroy-Beaulieu, l'impôt foncier, à moins qu'il ne soit extraordinairement élevé » et singulièrement mal assis, n'exerce aucune influence sur le prix des subsistances : il diminue ce qu'on appelle en langage scientifique, *la rente de la terre*, » c'est à-dire le revenu net du propriétaire, après défalcation des frais de culture » et des bénéfices du fermier ». *Traité de la science des finances*. Le terme de *rente* et le sens que lui attribue dans ce passage M. Leroy-Beaulieu, nous semblent impropres, et ne correspondent pas à la définition de Ricardo. V. plus haut, p. 26 et 27; v. également Paul Leroy-Beaulieu, *Traité d'économie politique*, I, 4^e partie, chap. 2 et 3.

« En résumé, nous croyons qu'on peut considérer la contribution foncière » comme une charge de la propriété foncière dont les entrepreneurs de culture » ne supportent pas le poids ». Zolla, *op. cit.*, p. 72.

« La contribution foncière est une charge de la propriété et non de l'exploita-

les trois millions et demi de petits et moyens cultivateurs dont le labeur infatigable nourrit dix millions de personnes sur des exploitations de 1 à 50 hectares, formant en superficie plus de 60 p. 100 des terres cultivables de notre pays ⁽¹⁾.

II

Une seconde doctrine enseigne la disparition graduelle de l'impôt foncier : il se trouve absorbé au cours des premières transactions immobilières. C'est Hippolyte Passy qui a le premier systématisé cette doctrine dont il n'a pas été l'inventeur, car un rapport au roi en 1830 en contient le germe ⁽²⁾. D'après Hippolyte Passy, l'impôt foncier équivaut à une confiscation partielle au préjudice des propriétaires fonciers contemporains du premier établissement; la valeur de leur terre subirait instantanément une diminution égale à la capitalisation

» lion : en conséquence, l'augmentation ou la diminution de cet impôt ne peut, en
» aucune façon, améliorer ou aggraver le sort de l'agriculture ». Mathieu de Dom-
basle, *Annales de Roville*, VI, p. 301.

Tous ces auteurs nous semblent avoir apprécié très exactement l'incidence de l'impôt foncier en France, mais avoir considéré comme absolues des conditions économiques purement contingentes.

Enfin, citons un passage de Turgot, d'une portée plus restreinte : « Quand le
» fermier passe son bail, il sait que la taille est à sa charge, et il fait son calcul en
» conséquence; aussi, l'impôt, quand il est réglé et constant, n'affecte et ne peut
» affecter que le revenu des propriétaires, sans entamer le capital des avances des-
» tinées aux entreprises d'agriculture ». *Avis de 1762 sur l'imposition de la taille*.
Même observation.

⁽¹⁾ Cf. Zolla, *op. cit.*; Flour de Saint-Genis, *La propriété rurale en France*, de Foville, *Le morcellement*, Paris, 1886, etc.

⁽²⁾ « Il ne lui (au gouvernement) appartient pas de porter en quelque sorte une
» véritable atteinte au droit de propriété, en modifiant, par des appréciations varia-
» bles et incertaines sans l'assentiment des propriétaires, une charge qui est deve-
» nue inhérente au capital qu'elle grève depuis tant d'années et qui se confond
» tous les jours davantage avec la valeur des immeubles, par les successions, les
» partages et les échanges qui les transmettent continuellement à des mains nou-
» velles ». Cité par d'Audiffret, *Système financier de la France*, Paris, Guillaumin, 1854.

de la contribution au taux normal des revenus fonciers ; un hectare d'une valeur vénale de 3.000 francs produisant un revenu net de 90 francs, imposé à 10 p. 100, ne vaudrait plus que 2.700 francs. Comme les héritages changent de mains tous les vingt-cinq ou trente ans, il s'ensuit que l'impôt foncier n'est plus supporté aujourd'hui par personne.

Cette opinion est séduisante mais fort spécieuse ; elle se heurte à deux arguments insurmontables. En fait, d'abord, une confiscation soulève toujours de la révolte : on ne s'incline pas devant elle ; on peut être contraint à la subir, mais encore, pour « en faire son deuil », faut-il la connaître ; une confiscation déguisée n'en est pas une : on la nie, bien plus, on l'ignore. La notion du droit de propriété est tellement ancrée dans le peuple qu'il s'en tient à l'apparence, et refuse de reconnaître les caractères d'une confiscation quand elle n'est pas expressément dénommée. Un acheteur aura beau avoir fait figurer la charge de l'impôt dans ses calculs, si, à revenu égal, il est plus imposé que son voisin, encore que celui-ci ait payé son domaine plus cher, le premier s'estimera lésé. La science financière, qui appartient au gouvernement des peuples, doit faire le plus grand état de ces sentiments ; dans ce gouvernement, l'apparence de la justice importe avant tout, beaucoup plus que la réalité ; une injustice avouée peut être un crime, elle ne sera jamais qu'une faute passagère que les générations suivantes pardonnent au gouvernement assez fort pour l'imposer ; une injustice hypocrite est une faute permanente qu'il est nécessaire de, tôt ou tard, réparer. « Payer des contributions plus l'un que l'autre, c'est une injustice », et l'ingéniosité de tous les théoriciens se brisera contre cette simple affirmation du bon sens populaire.

D'autant que, en droit, cette prétendue confiscation est

déniée par le fisc lui-même ; si les droits de mutation ne sont perçus que sur les prix de vente, les acquéreurs à titre gratuit, par donation entre vifs et à cause de mort, ne sont pas autorisés à défalquer de la valeur de leur héritage le capital représentatif de la contribution foncière. De sorte que telle prairie que nous connaissons, dans une commune de l'Yonne, imposée pour une somme de 45 fr. et qui ne peut être louée que 50 fr., a été taxée au titre successoral pour un revenu matriciel de 80 fr., soit pour un capital de 2.000 fr. Si confiscation il y a, c'est une confiscation perpétuellement renouvelée.

D'ailleurs, calculer la charge de l'impôt foncier est difficile ; il est une rente perpétuelle, « une constitution d'hypothèque » ; à revenu égal, le risque de l'agriculture est en raison directe de l'importance de la taxe qui constitue un poids permanent, irréductible aux variations annuelles de productivité. Le calcul exact du taux d'intérêt que l'acheteur entend obtenir, impliquerait la détermination d'un revenu fictif, composé d'éléments complexes : production moyenne des années antérieures, conditions d'écoulement futur sur le marché, probabilités de progrès ou de stationnement de l'agriculture relativement à l'industrie et répercussions de ce rapport sur le prix de revient. Cette complexité défierait la sagacité d'un économiste, la supposer à la portée d'un paysan ressemble à de l'ironie. Sans doute, la fixation du prix de vente implique un calcul analogue, mais si son intelligence ou son instruction en sont incapables, l'acheteur ne pourra accuser que lui-même ; dans la direction de ses affaires on a toujours le droit de substituer le hasard, la chance, au raisonnement ; mais la diminution de la valeur qui résulterait de la confiscation dont parle H. Passy est une quotité déterminée, le propriétaire spolié a, tout au moins, le droit de connaître le montant de la confiscation ; il est inadmissi-

ble qu'on le lui taise ou qu'on lui impose, pour le calculer, un travail au-dessus de ses forces. Quelque intéressante que soit la thèse d'Hippolyte Passy, elle est pratiquement sans valeur; l'impôt foncier ne se réduit pas à une diminution de capital liquidée, passée depuis longtemps aux profits et pertes; il constitue une charge actuelle des propriétaires fonciers actuels.

Au surplus, historiquement, cette conception manque d'exactitude. Elle implique, en effet, l'hypothèse d'une imposition établie brusquement, et demeurée immuable : toutes les terres se sont trouvées simultanément grevées d'une rente perpétuelle. Cette hypothèse est purement imaginaire; comme nous le montrerons ⁽¹⁾, la contribution foncière établie par l'Assemblée constituante faisait suite à la *taille* royale, qui avait été l'impôt le plus flottant et le plus capricieux qu'on puisse rêver. La confection du cadastre, qui a duré jusqu'en 1830, a apporté un bouleversement profond et peut être considérée comme une réimposition prolongée; enfin, les multiples dégrèvements qui ont porté le principal de 240 à 103 millions, tandis que les centimes additionnels s'élevaient de 61 millions en 1821 à 170 millions en 1874, et à 360 millions, en 1893 ⁽²⁾, tous ces changements ont perpétué le malaise. Une taxe si variable, et si récente que depuis son établissement beaucoup d'héritages n'ont pas changé de mains, et le reste n'a changé qu'une fois, ne peut être présumée amortie; si la thèse que nous discutons était exacte, la confiscation atteindrait les propriétaires actuels. Or, quel homme d'Etat préconiserait une confiscation dont ils devraient être les victimes? « Quand on achète une pro-

(1) V. plus loin le chapitre : *L'Impôt foncier*.

(2) M. Boutin, Comptes rendus de la commission extra-parlementaire de l'impôt sur le revenu. Séance du 9 janvier 1895.

priété faiblement imposée, c'est avec une certaine crainte, quand on en achète une qui l'est lourdement, c'est avec un certain espoir de dégrèvement » ⁽¹⁾. Quand un impôt, au contraire, est aussi incertain, le jeu de l'incidence s'en effectue librement, comme dans une imposition nouvelle; et on est fondé à soutenir, conformément à la conclusion de notre précédente discussion, que, en France, elle atteint presque exclusivement les propriétaires fonciers.

(1) Paul Leroy-Beaulieu, *Science des finances*, 1, p. 319.

CHAPITRE III

ASSIETTE DE L'IMPÔT

§ I. *Personnalité et réalité.*

La distinction des impôts en *personnels* et *réels* est une des plus importantes. C'est peut-être même, au point de vue social, la plus importante, car, pour beaucoup d'auteurs, elle est liée à deux principes fondamentaux de nos sociétés modernes : le respect de la personne humaine et le respect de la propriété privée. Est personnel l'impôt qui réclame directement au contribuable le sacrifice pécuniaire exigé de lui par l'Etat; est réel l'impôt qui, ignorant de la personne du contribuable, consiste en un prélèvement sur une richesse matérielle ⁽¹⁾. Le type du premier est la capitation, le type du second est le droit de douane ou d'octroi.

L'impôt personnel jouit, en France, d'un très mauvais renom, et fréquemment l'*ultima ratio* des adversaires d'une réforme fiscale est de lui décocher cette épithète flétrissante.

(1) « Parmi les impôts (qui atteignent les revenus des contribuables), les uns » sont assis sur les biens, sans qu'on se préoccupe des conditions dans lesquelles » ils sont déterminés, les autres pèsent sur les contribuables dont on taxe la situa- » tion de fortune prise dans son ensemble. On dit des premiers impôts qu'ils sont » réels, des impôts de la deuxième catégorie qu'ils sont personnels » (Caillaux, *Rapport à la Chambre*, sess. ord., 1899, annexe n. 803).

C'est que le souvenir de l'ancien régime s'est perpétué jusqu'à nous. Nous aurons occasion de revenir sur cette partie historique et d'établir à quel point était justifiée la haine que soulevait un ensemble formidable de taxes multiples, arbitraires, excessives et incohérentes ⁽¹⁾. Toute manifestation réelle ou imaginaire non pas d'aisance, mais d'une moindre misère, appelait sur le vilain toute la horde des répartiteurs, des gabelous, des rats de cave, avec son attirail d'exactions, de violences, de perfidies. La richesse issue du travail outrageait la richesse usurpée des puissants, l'usage en était une certitude de ruine. L'honorabilité des biens ne s'excusait que si l'ancienneté en effaçait l'origine; alors seulement l'emploi en était permis sans risque de confiscation. Nul n'ignore le tableau douloureux que Vauban a tracé de ces monstrueux abus et chacun a présent à l'esprit le récit de l'hospitalité qu'un paysan accorda à J.-J. Rousseau. Les rapports des intendants, les lettres des administrateurs des provinces, les cahiers des Etats-Généraux, jusqu'aux lettres de M^{me} de Sévigné, tous les documents que l'ancien régime nous a laissés, accusent à l'envi la fiscalité des mêmes exactions. Dans sa volonté de tout détruire, la Révolution, à bon droit, crut insuffisant de changer les institutions constitutionnelles :

(1) *L'Adresse aux Français*, de l'Assemblée constituante du 7 juin 1791, montre par ses termes la violence de ces haines. « Vous leur avez dit [à vos représentants] » unanimement, combien vous étiez indignés de pouvoir être injuriés chez vous » par le soupçon réel ou simulé d'une fraude que vous n'aviez pas commise, de » pouvoir être poursuivis de jour et de nuit, troublés dans votre travail, troublés » dans les plus intimes douceurs de votre vie domestique, forcés d'ouvrir votre » porte à des inconnus qui venaient chez vous, quelquefois sur la dénonciation » calomnieuse d'un ennemi, mais toujours avec intérêt de vous trouver coupables » de quelque usage de votre liberté, transmué par des lois absurdes en délit fiscal » et qui devenait contre vous le sujet d'un procès ruineux ou d'un accommodement coûteux et perfide ».

Langage analogue en ce qui concerne la suppression des monopoles, gabelles, tabac, eau-de-vie, etc.

l'écrasement du vilain par l'impôt était facilité par la personnalité de l'impôt; retourner le système, proclamer la réalité, c'était plus que la proclamation de l'égalité des citoyens, empêcher le retour de semblables injustices.

Une déformation inévitable de la critique s'était d'ailleurs produite, l'instrument était englobé dans la haine méritée par l'ouvrier; l'impôt personnel avait servi à perpétrer l'injustice des privilèges, le naufrage de ceux-ci devait l'entraîner dans la même réprobation. C'est une erreur de vision que la Révolution nous a léguée; il fallut aux financiers qui suivirent des prodiges de subtilité pour faire passer pour réels les impôts personnels que les nécessités budgétaires et économiques les contraignaient d'établir.

C'est que « l'idée de justice sociale, en matière d'impôts, ne peut être satisfaite que par la coexistence, à côté des impôts réels qui frappent les choses sans s'inquiéter de la personne, d'un impôt personnel basé sur l'ensemble des facultés des contribuables » ⁽¹⁾. La nation, si elle n'est pas qu'une association de personnes où « l'impôt, étant exclusivement personnel, pourrait être unique » ⁽²⁾, n'est pas non plus une simple société de capitaux; elle « embrasse à la fois les personnes et les choses », et l'impôt doit se plier à ce double caractère; être partie réel, partie personnel, en sorte que le second puisse redresser les répercussions aveugles du premier.

Un illustre financier, M. von Miquel, le père de la grande réforme fiscale prussienne, faisait le plus grand état de ces arguments d'ordre philosophique. Dans sa doctrine, la nation se divise en deux groupes sociaux présentant chacun

⁽¹⁾ Ribot, Exposé des motifs d'un projet de loi sur la réforme de la contribution personnelle-mobilière, ch. des députés, sess. ext., 1895. Ann., n. 1560.

⁽²⁾ Proudhon, *Théorie de l'impôt*, p. 75.

une prédominance de réalité ou de personnalité. Le groupement personnel, serait le groupement national, et le groupement réel serait le groupement local; il conviendrait de respecter cette prédominance dans l'impôt propre à chaque groupement. Cette thèse originale pêche peut-être par trop de subtilité; elle s'appuie néanmoins sur des arguments sérieux. L'Etat, en effet, c'est le groupement politique, sa protection s'étend à chaque individu en tant que personne, indépendamment des terres et des maisons qu'il peut posséder, du domicile qu'il peut avoir, de la profession qu'il peut exercer: c'est à *la personne* que sont destinées la plupart des dépenses de l'Etat; il est illogique de frapper les biens. En outre, la solidarité nationale est indépendante de la solidarité économique; parfois au nom de la première, on fait échec aux intérêts immédiats de la seconde qui en est la subordonnée. Les intérêts de l'agriculture ne sont-ils pas parfois antagonistes des intérêts de l'industrie? celle-là réclame contre l'étranger la protection de ses produits, objets de première nécessité, celle-ci réclame la détaxe douanière des mêmes produits, afin d'abaisser le coût de la vie pour les ouvriers; d'autre part, les intérêts locaux s'opposent aux intérêts locaux: en France le cidre et la bière du Nord concurrencent les vins du Midi. Il faut que ces rivalités se fondent dans un organe supérieur qui serve de régulateur, qui compense les inégalités naturelles ou artificielles, temporaires ou permanentes, qui prélève sur l'abondance de l'un de quoi soutenir la défaillance de l'autre, qui, en un mot, assure la vie à chacun, interdise « la lutte des membres contre l'estomac » et empêche l'écrasement d'une partie de la nation par l'autre, victoires à la Pyrrhus, profitables surtout à l'étranger, ruineuses pour les nationaux, même pour les vainqueurs. Dans ce rôle, l'Etat a bien en vue les per-

sonnes, et le sacrifice qu'il demande à chacune ne doit pas être proportionné à la nature des biens qu'elle possède, mais égal, ou plutôt équivalent pour toutes. Or, cette équivalence ne peut s'obtenir que par l'impôt personnel.

La commune, au contraire, est peut-être, comme le soutient M. von Miquel, un « groupement familial », mais c'est, avant tout, un groupement d'intérêts matériels. Raisonillons sur la France qui nous est connue. C'est à l'Etat qu'incombe, dans la commune même, la protection de tous les intérêts attachés à la personne ; à lui la charge de l'instruction publique ; à lui, jusqu'en 1906, la charge des dépenses du culte, et quand, pour des motifs politiques, il a cessé d'y pourvoir, il a interdit à la commune de le remplacer ; à lui de veiller à la sécurité, fonction exercée dans les campagnes par la gendarmerie *nationale* ; dans les villes mêmes, en cas de troubles graves, c'est l'armée *nationale* qui assure le rétablissement de l'ordre. A la commune, la protection des biens, la protection de la personne n'étant que l'accessoire ; le garde-champêtre veille aux récoltes, mais quand la personne a été victime, le modeste fonctionnaire disparaît ; c'est le parquet qui, au nom de la société, poursuit la répression, c'est un magistrat qui instruit et c'est un tribunal qui, au nom de la société, condamne. Seuls les pays décentralisés, les pays de *self government local*, possèdent des juges municipaux pour punir les contraventions ; dans tous les autres, l'action municipale est restreinte aux biens, la personne humaine y échappe, elle est trop haut.

D'ailleurs, si la conception de l'impôt échange de services est inexacte en ce qui concerne l'impôt national, elle prend une singulière force quand on considère l'impôt local. M. Leroy-Beaulieu assimile le groupement communal à un « syndicat de propriétaires formé pour le développement

des travaux de viabilité dans le district » ⁽¹⁾ et cette assimilation est frappante. La plus grosse part des dépenses communales, en effet, est destinée à des travaux publics qui profitent, sans doute, à la nation tout entière, mais surtout aux propriétaires voisins. L'entretien de tel chemin vicinal, l'éclairage de telle rue déterminée, intéressent la société, mais pour une part tellement minime en regard de l'accroissement de valeur qu'en retirent les propriétés qui les bordent, qu'il est légitime de leur laisser le soin d'y pourvoir proportionnellement à leur importance; et, en se chargeant de la construction et de l'entretien des grandes routes, l'Etat s'acquitte au delà de la dette minime dont il demeurerait chargé.

A tout prendre, cette conception du financier prussien, dont le premier aspect déconcerte, se révèle à l'analyse comme sérieusement fondée : à l'Etat l'impôt personnel, aux communes l'impôt réel.

Toutefois, il ne faudrait pas pousser cette règle jusqu'à l'absurde; elle ne peut s'appliquer qu'aux impôts directs. Les taxes de consommation doivent figurer parmi les impôts réels, elles en réalisent même le type. En dehors des droits d'octroi qui sont l'objet d'attaques violentes, c'est à l'Etat qu'il appartient de les asseoir et d'en percevoir le produit. Si, en effet, l'Etat présente un caractère personnel étranger

⁽¹⁾ *Sciences des finances*, I, p. 233.

En France, « l'impôt prélevé sur les produits de la terre et même sur ses dettes, » ne lui profite pas et on l'emploie ailleurs.....

» L'impôt qui est, en France, pour les campagnes, une machine à épuiser, » ment, n'a pas du tout, en Angleterre, le même caractère. Tout l'impôt direct s'y » dépense sur les lieux mêmes où il est payé et cette appropriation n'est que naturelle. La taxe des pauvres, la dime de l'Eglise sont à peine sorties des mains du » cultivateur qu'elles y rentrent par l'achat de ses denrées; les autres taxes servent » uniquement à des travaux d'intérêt local !! » (Flour de Saint-Genis, *La propriété rurale*, p. 246).

au groupement local, il est bien loin d'être une simple association de personnes. Seul, il est qualifié pour protéger la personne humaine, car la protection n'est pas qu'un bienfait, elle implique l'exercice de la souveraineté dans son sens le plus élevé, avec le droit de contraindre; mais à lui incombe également le devoir de protéger la production nationale. Les intérêts locaux sont trop infimes et trop loin pour qu'il les aperçoive; mais l'ensemble des forces productives du pays s'identifie avec le pays lui-même; la sauvegarde en est la seconde fonction de l'Etat, immédiatement après la protection du citoyen, et presque son égale. L'Etat est une association de personnes, mais de personnes qui possèdent, qui produisent et dont il doit favoriser l'enrichissement. Bien loin de combattre les impôts indirects établis par l'Etat, la thèse philosophique que nous soutenons les justifie.

C'est que les produits que frappent les impôts indirects sont, en quelque sorte, anonymes; si leur possesseur actuel est déterminé, leur possesseur définitif, leur destination sont inconnus. On peut dresser un état nominatif des propriétés intéressées à la construction de tel chemin et même apprécier la plus-value probable pour chacune; la protection douanière, au contraire, profite non seulement à un ensemble, à une catégorie de producteurs dont la profession présente des contours assez nets pour être définis, mais à des intermédiaires, à des commerçants chez qui le produit se trouve perdu dans une masse de produits analogues ou même très différents. Qui pourra dire la mesure du profit qu'engendre pour le Bon-Marché la protection de tel objet isolé? Et comment fixer la contribution que ce profit justifie autrement qu'en taxant l'objet? Si on admet ce principe que les citoyens doivent sacrifier à l'Etat plutôt leurs penchants vicieux que leurs besoins essentiels, il est juste d'imposer les

distillateurs, les cabaretiers qui favorisent ces penchants; mais rechercher la mesure dans laquelle chacun d'eux le fait et en tire profit serait entrer dans d'infimes distinctions de temps et de lieux; il est plus simple et plus sûr de taxer le produit. Dans beaucoup de cas, l'impersonnalité de la chose masque le possesseur; le fisc ne peut voir que la première qui abrite le second de ses atteintes; c'est elle seule qu'il peut frapper.

Enfin, les impôts indirects frappent des produits achevés, prêts à être livrés au consommateur, mis dans la circulation économique: ils sont des richesses, et, comme tels, il est juste de les frapper d'un impôt réel. Mais si l'on veut en attribuer le produit aux groupements locaux, comment localiser les multiples transformations que ces produits ont subies? Quelle commune, quel département pourront prétendre à bénéficier des contributions qui s'y attachent? Si chacun d'eux est l'objet d'une propriété individuelle, leur ensemble est le domaine où la collectivité est qualifiée pour puiser; tant de mains y ont travaillé, que l'incidence s'éparpille complètement, tout détenteur, sauf le dernier, se trouve à la fois producteur et consommateur et la taxe qu'il acquitte à un titre, il s'en décharge à un autre. Voilà bien l'impôt réel qui convient à l'Etat. Son vice est d'être aveugle; mais ce ne serait point en corriger les injustices que de recourir à un autre impôt réel, également aveugle: les injustices de l'un et celles de l'autre s'additionneraient. L'impôt personnel est propre, au contraire, à ce redressement, et tel doit être son but.

D'ailleurs est-on fondé à réserver à l'impôt personnel ces accusations dont le criblent ses détracteurs: arbitraire, inquisition, vexations? Tout argument historique est une arme à deux tranchants, d'un emploi également utile aux

partis adverses. Les impôts réels, avant 1789, disputaient aux autres la haine populaire : « Les quatre éléments, dit M. Flour de Saint-Genis ⁽¹⁾, sont asservis à la puissance capricieuse du seigneur : pour respirer dans la seigneurie, pour y tenir feu, pour y cuire son pain, pour y puiser l'eau, il faut payer; la terre, qu'on la cultive ou qu'on la laisse en friches, doit payer; les hommes, leur vie, leur mort, leur liberté, leurs contrats, leurs héritages, leur commerce, leurs moindres actions, tout est devenu l'objet d'un droit seigneurial » ⁽²⁾. Tant est si vrai que si « les impôts indirects sont ceux des peuples libres », le despotisme sait transformer les sauvegardes de la liberté en instruments d'oppression.

De ce tableau, nous ne tirerons qu'un enseignement, c'est que le caractère d'un impôt dépend du régime politique qui l'emploie : sous un régime arbitraire, il sera oppressif, parce qu'inégal; sous un régime libre, il sera léger, parce que justement réparti. L'impôt personnel possède sur l'impôt réel un avantage important, c'est d'offrir une incidence plus facile à connaître et à diriger. Sans doute, l'assujetti s'efforce toujours à se décharger sur autrui : « le commerçant met sa patente sur sa facture », mais son action est limitée par la facture du commerçant voisin. L'impôt réel, c'est le traitement brutal et égal, indifférent aux con-

⁽¹⁾ *La propriété rurale en France*, p. 184.

⁽²⁾ « Que penser de cette tyrannie des lods et ventes ? Un acquéreur s'épuise » pour faire une acquisition, et est obligé de payer de gros frais d'adjudication et » de contrats, prise de possession, procès-verbaux, contrôle et insinuation, centième denier, huit sous par livre, etc.; et, par-dessus tout cela, il faut qu'il » exhibe son contrat à son seigneur qui lui fera payer les lods et ventes du principal de son acquisition : les uns, le douzième; d'autres, le dixième. Ceux-ci » prétendent avoir le quint, d'autres le quint et requint... »

» Les intendants des titulaires des biens ecclésiastiques, à chaque mutation, » pillent et mettent à contribution tous les fermiers... ».

(Lettre écrite peu avant la Révolution par un cultivateur à l'intendant, citée par de Tocqueville, *Œuvres complètes*, IV, p. 347).

tingences; la personnalité introduit de la souplesse, l'adaptation devient possible aux mille causes de différenciation des fortunes. Envisagera-t-on les marchandises d'un magasin ou le chiffre d'affaires? Le montant des taxes réelles sera le même, insouciant des frais généraux, si inégaux. Lorsque, au contraire, le profit net varie, l'impôt personnel le suit dans ses pérégrinations; l'impôt réel est un retardataire qui part et arrive après l'heure.

L'impôt personnel a subi les mêmes destinées que le ser-vage, que les corporations : pour détruire ses dangers, il fal-lait l'anéantir, comme au temps de l'invasion phylloxérique on arrachait le cep contaminé, quitte à le remplacer ensuite par un autre; après une période anarchique de transformation industrielle, l'ouvrier s'est retrouvé serf, non de l'homme, mais de sa profession, le syndicat est une corporation dégagée de sa gangue. Le même avenir est réservé à l'impôt personnel : il doit réapparaître amélioré, rectifié. Ce n'est qu'affaire d'époque et nous croyons que son époque est venue ⁽¹⁾.

§ II. *Déclaration.*

A la discussion précédente se rattache étroitement la ques-tion de la déclaration. L'impôt personnel, en effet, est essen-tiellement assis sur la fortune du contribuable; il en implique donc la connaissance exacte. Pour y parvenir, le fisc ne dis-

(¹) « Un des avantages principaux des impôts fonciers provient de ce que, dans » les estimations qui en sont faites, on peut admettre presque absolument qu'il n'y » aura pas de moins-values; mais une expérience déjà longue permet maintenant » d'évaluer le rendement des impôts personnels d'une manière assez précise pour » que les causes possibles de moins-values soient prévues exactement. En outre, » la charge des impôts personnels incombe de jour en jour davantage aux person- » nes des classes les plus aisées de la population, et pour cela même le recouvre- » ment des recettes prévues devient plus certain ». Mémoire annexé au discours d'ouverture de la session 1892-93. Cité *Bull. de stat.*, 1892. 2. 659.

pose que de deux moyens : la présomption d'après les signes extérieurs — système indiciaire — ou la certitude basée sur la déclaration. A coup sûr, le premier système employé dans quelques rares pays (la France, la Belgique) serait préférable s'il pouvait conduire à une approximation suffisante. Il y a là une question de fait que seule l'étude des applications permet d'élucider ; nous l'aborderons plus loin. Qu'on nous croie momentanément sur parole si nous disons que cet espoir est chimérique et que les évaluations du système indiciaire sont complètement erronées.

Reste la connaissance exacte de la fortune par la déclaration. Les adversaires l'accusent d'être intolérable et inefficace.

I

La première objection est d'ordre psychologique. Il y aurait, surtout dans les démocraties, pour les contribuables, une répugnance insurmontable à faire connaître l'état de leur fortune. « Je crois, dit M. Gide ⁽¹⁾, que, dans une société démocratique, personne ne se soucie qu'on connaisse exactement le chiffre de ses revenus, même abstraction faite de toute question d'impôts : on ne veut pas les avouer s'ils sont gros, de peur d'être jaloué ou exploité ; on veut encore moins les avouer s'ils sont petits, de peur d'être méprisé. Aussi est-ce une règle de civilité élémentaire de ne jamais demander à quelqu'un le chiffre de sa fortune ou de paraître même s'en enquérir, quoique ce ne soit assurément pas la curiosité qui fasse défaut...

» Peut-être, dans un pays aristocratique et à vieilles traditions, où la considération sociale se mesure moins par le chiffre des revenus que par la situation sociale et où l'inéga-

(1) *Revue d'économie politique*, 1889, p. 59 et s.

lité de la fortune est comme négligeable à côté d'autres inégalités d'un plus grand relief, peut-être là l'impôt sur le revenu ⁽¹⁾ soulève-t-il moins de répugnances que dans de jeunes démocraties comme les nôtres. Et c'est ce qui expliquerait pourquoi l'impôt sur le revenu qui s'est implanté si aisément en Angleterre, en Allemagne, en Autriche, en Italie, trouve tant de difficultés à s'acclimater en France et aux Etats-Unis qui l'ont aboli ». Il est impossible de résumer avec plus de finesse et de lucidité le thème d'innombrables déclamations : la situation de fortune appartient à la vie privée, au for intérieur ; le secret de tout cela doit être respecté, il est sacré ; personne n'a le droit de franchir le seuil du *home*, son intimité est un aspect de la pudeur, or, pénétrer dans le secret des fortunes, c'est un peu le violer. Tout ce qui a été écrit à cet égard est le développement parfois éloquent, l'amplication et le délayage souvent emphatiques de ce principe : respecter le secret de l'intimité privée ⁽²⁾.

Il y a là des constatations indiscutables, à tort ou à raison, l'esprit humain est amoureux des distinctions ; le plus modeste connaît ce secret désir de sortir de la foule. Ce grain de vanité n'est pas méprisable, il est un inconscient hommage rendu à l'intelligence et au talent. Sans ambition, pas de grands hommes, c'est-à-dire pas de progrès. C'est

(1) Toutes les discussions relatives à la déclaration ont été soulevées à propos des réformes tendant à l'établissement de l'impôt sur le revenu.

(2) « Ainsi, tout homme, sans en excepter aucun, se vit en proie aux exacteurs, » réduit à supputer et à discuter avec eux son propre patrimoine, à recevoir leur » attache et leur protection sous les peines les plus terribles, à montrer en public » les secrets de sa famille, à produire lui-même au grand jour les turpitudes » domestiques, enveloppées jusqu'alors sous les replis des précautions les plus » sages et les plus multipliées » (Forlonnais, cité par de Parieu, *Traité des impôts*, p. 274).

Ce jugement historique a été plusieurs fois répété à propos des projets de réforme fiscale.

peut-être, suivant le mot de Bismarck, « la plus coûteuse des passions », c'est, à coup sûr, une des plus nobles. Sans doute, d'autres mobiles moins intéressés agissent sur l'activité et la fécondent : la pitié, l'amour ; mais qu'ils sont rares les bienfaisants de l'humanité morts volontairement anonymes, pour qui l'utilité de l'œuvre a été une récompense suffisante et qui ont dédaigné la revendication d'une gloire légitime ! En pénétrant plus avant dans l'analyse des causes psychologiques, on trouverait, à la base, le sentiment générateur de tous les beaux sentiments : celui de la dignité humaine. La modestie n'est pas l'humilité ; celle-là est vertu parce qu'elle signifie exacte appréciation de son mérite, et que la vertu, c'est l'équilibre ; celle-ci est un commencement de dégradation. Mais la dignité est un organe moral délicat ; bien rarement ses proportions sont exactement harmonisées avec le reste ; bien fréquente en est l'hypertrophie, c'est-à-dire la vanité et l'orgueil. Mais, sauf l'excès, mieux vaut un organe légèrement hypertrophié qu'un organe atrophié, car aucun trouble fonctionnel n'équivaut à la dégénérescence. Donc, chacun veut briller comme il le peut, sinon par des facultés supérieures, du moins par la fortune. Faire connaître celle-ci, c'est se placer exactement dans la classe à laquelle on appartient ; l'entourer de mystère, c'est souvent figurer dans la classe supérieure.

Gouverner est l'art de mettre en jeu tous les mobiles humains, surtout les faiblesses ; mais s'il faut respecter celles-ci, encore doit-on parfois les surmonter. Or, en principe, cette manifestation de la vanité n'est pas insurmontable, car la déclaration n'est révélée en général qu'à des inconnus ; et, lorsqu'elle transpire, alors même qu'elle a été rigoureusement sincère, qu'il est facile d'insinuer son inexactitude ! Insinuation assurée d'être crue, puisqu'elle serait l'aveu d'une

malhonnêteté imaginaire, et que seule l'honnêteté se heurte toujours au scepticisme. D'ailleurs, l'inconvénient de passer outre à cette faiblesse est-il si grand ? « On ne devrait pas, dans mon opinion, dit Stuart Mill ⁽¹⁾, tenir grand compte de la rigueur prétendue qu'il y a à forcer les contribuables à déclarer leurs revenus. Une des maladies sociales de ce pays est l'usage passé en coutume de maintenir ou d'essayer de maintenir un train de maison qui représente un revenu supérieur au revenu réel. Il vaudrait bien mieux, dans l'intérêt de ceux qui ont cette faiblesse, que la somme de leurs revenus fût également et généralement connue, de manière à leur ôter la tentation de dépenser plus qu'ils ne peuvent, ou de négliger des besoins réels pour des besoins de représentation ». C'est que, en effet, il ne faut rien exagérer ; la déclaration de la fortune ou du revenu ne saurait porter à la connaissance d'autrui, ni « les secrets de famille », ni « les turpitudes domestiques ». D'ailleurs, il n'est point un observateur qui ne puisse supputer assez exactement la condition de ses intimes, même de ses relations mondaines : on peut se pousser d'un degré, de deux degrés peut-être, mais rien au delà, car tout le monde obéit à la même tendance ; encore qu'un marquis ait des pages, on le distinguera toujours d'un petit prince, car celui-ci « veut un ambassadeur ». La déclaration n'apprendrait le chiffre d'une fortune qu'aux inconnus, à ceux qui n'ont cure de le savoir. Au surplus, et c'est chose étrange, si on tait soigneusement le chiffre global de sa fortune, on n'hésite pas à en faire connaître presque tous les éléments et les manifestations : les propriétés immobilières s'offrent aux yeux de tous, les domestiques peuvent se compter, personne ne dissimule le chiffre de son loyer. Si

(¹) Cité par Chailley-Bert, *L'Impôt sur le revenu*, note sous la page 473.

exagéré qu'il soit, le train de maison ne peut aller au delà d'une certaine disproportion ; si le chiffre en revenu n'est pas connu, la dépense, qui ne saurait normalement le dépasser, se révèle spontanément.

Toutes ces considérations expliquent la facilité avec laquelle le principe de la déclaration a été accepté dans la plupart des législations. M. Gide estime les démocraties réfractaires ; mais alors qu'il écrivait les lignes que nous avons rapportées, les cantons suisses possédaient un impôt sur le revenu particulièrement « inquisitorial » ; depuis, tous les Etats de l'Union américaine l'ont établi, et l'Etat fédéral, après l'avoir repoussé, s'est laissé gagner par la contagion de l'exemple. Et pourtant, aux Etats-Unis les titres de noblesse, les décorations sont interdits, seule la fortune crée le rang ; nulle part l'argent n'est aussi puissant ni si considéré, c'est en quelque sorte une plouto-démocratie. En Angleterre, le veau d'or est entouré d'un culte presque égal ⁽¹⁾. Pourquoi, seule au monde, la démocratie française qui, de tous ces peuples, accorde le moins d'honneurs à l'argent, qui, de sa tradition monarchique et impériale, a conservé un je ne sais quoi de considération pour les particules nobiliaires, dont la culture raffinée place au premier rang l'intelligence et le savoir, où le moindre bout de ruban excite tant de convoitises, pourquoi serait-elle réfractaire à cette institution ? On ne saura jamais combien a fait échouer de réformes révélées bienfaisantes par l'expérience d'autrui, cette exaspérante objection : « Le caractère français ne s'en accommoderait pas » ! Elle traîne dans toutes

(1) « Après les Français, viennent les habitants de la Bretagne, qu'on appelle » aujourd'hui Anglais... Ils mesurent la noblesse à la fortune ». *Le Pogge* (xv^e siècle), cité par Boulmy, *Psychologie du peuple anglais*, p. 108.

« ... Ajoutez que la richesse a été érigée en quasi-virtu, tandis que la pauvreté » était considérée comme un vice et une honte » (Boulmy, *ibid.*, p. 189),

les conversations de petites maitresses, dans tous les propos de table, sans explication, sans analyse, sans justification, sans que celui qui la formule ait jamais arrêté son esprit sur les éléments constitutifs de ce « caractère français » admirable de clarté, de logique, de générosité, d'intelligence, que l'étranger admire, et que tout bon Français méprise profondément. Mais si de pareilles assertions sont à leur place dans la bouche des ignorants et des sots, on s'étonne que des hommes politiques, que des esprits éminents sacrifient à des préventions aussi injustifiées. « Nous ne sommes pas, disait M. Clapier à l'assemblée en 1871, un peuple à *discrimination*, ni à inquisition. Nous répugnons à entrer dans le détail des affaires privées, et plutôt que d'établir en toutes choses un traitement adéquat à la situation de chacun, nous faisons une cote mal taillée qui ne blesse personne trop profondément ». Qu'on nous reproche, après ce jugement où beaucoup sous-entendent parce qu'il n'est pas flatteur, d'être des logiciens impitoyables et des systématiques ridicules ! Trente-cinq ans après, M. Poincaré, avec l'autorité ministérielle, tenait un langage analogue ⁽¹⁾ : « Si on organise comme en Allemagne un système de contrôle administratif autoritaire et vexatoire, on risque de soulever des protestations unanimes dans un pays de liberté qui n'a même pas pu souffrir l'exercice chez les débitants ou chez les bouilleurs de cru ». L'assimilation est mal choisie, car le rat de cave, réveillant au milieu de la nuit le débitant et sa femme plongés dans un profond sommeil, appartient à la légende et à la fantaisie humoristique ; au temps de l'exercice, tout se passait à merveille. Si les moyens de contrôle proposés par M. Rouvier pour assurer l'exécution de la loi sur les bouilleurs de cru ont été com-

(1) Ch. des députés, 2^e séance du 12 juillet 1906.

battus avec tant de violence, c'est que chacun nourrissait le secret désir d'y frauder.

Le Français a le respect du *home*, c'est certain; mais l'indépendance, le *quant à soi*, en Angleterre, sont encore poussés plus loin; d'après Boutmy ⁽¹⁾, lors du débat sur l'abolition de la censure, le principal argument était celui-ci : « Il (l'Anglais) voit un homme qui entre chez lui et fouille ses papiers; cette vision lui cause une espèce d'horreur ». On ne réfléchit pas que cette déclaration dont on se défie tant est déjà à la base de beaucoup de nos contributions, et des plus importantes. « C'est sur la déclaration susceptible d'être contrôlée comme le serait celle du revenu, que sont perçus les droits de mutation, de succession, ceux de douane, l'impôt des boissons, du sucre, etc. » ⁽²⁾. Jamais on n'a songé à établir au nom de l'impôt sur le revenu une inquisition comparable à celle de la loi du 23 août 1871, qui n'entraîne pas d'inconvénients, ne soulève aucune protestation : « Les sociétés, compagnies, assureurs et tous autres assujettis aux agents de l'enregistrement par les lois en vigueur, sont tenus de représenter aux dits agents leurs livres, registres, titres, pièces de recettes, de dépenses et de comptabilité, afin qu'ils s'assurent de l'exécution des lois sur le timbre. Tout refus de communication sera constaté et puni d'une amende de 100 à 1.000 francs » ⁽³⁾.

De bonne foi, il n'y a pas une raison véritablement sérieuse, au point de vue psychologique, à opposer à la déclaration; il faut voir dans l'opposition qu'elle soulève en France, d'abord les vestiges d'une vieille haine contre les impôts per-

⁽¹⁾ *Op. cit.*, p. 392. — Cf. également Taine, *Notes sur l'Angleterre*.

⁽²⁾ V. Bonnet, *Question des impôts*, p. 222. Paris, Guillaumin, 1878.

⁽³⁾ Art. 22 de la loi. Cf. Naquet, *Traité des droits de timbre*, notamment pp. 237 et s.

sonnels, ensuite l'instinctive répulsion des classes aisées de notre pays contre toute réforme qui leur semble un empiètement nouveau de l'omnipotente majorité. La bourgeoisie y est obstinément conservatrice et timorée ; et le fait que les améliorations sociales figurent dans les programmes des partis « avancés », suffit à la glacer d'effroi. Tout progrès est « du socialisme », et souvent cette affirmation inconsidérée équivaut à un arrêt de mort. Pour le bourgeois, faire connaître le chiffre de sa fortune constitue un danger d'autant plus redoutable qu'il est plus obscur : c'est jalonner la route de la spoliation ; à juste titre il tient à ses écus, et comme il s' imagine qu'on médite de les prendre, il les cache désespérément.

II

La seconde objection, d'ordre pratique et expérimental, est plus sérieuse : la déclaration, dit-on, est inefficace faute de contrôle, et immorale comme provoquant à la dissimulation, « c'est un impôt sur la conscience ». « Avec la déclaration, dit St. Mill ⁽¹⁾, les gens sans probité réussissent à ne payer qu'une petite partie de ce qu'ils devraient payer, et des personnes, même honnêtes dans leurs affaires courantes, sont tentées de transiger avec leur conscience, au moins au point de trancher en leur faveur, toutes les fois qu'il peut s'élever l'ombre d'une discussion ou d'un doute ; tandis que les gens strictement véridiques sont souvent astreints à payer plus même que l'Etat ne demande par suite du pouvoir d'imposer d'office, confié nécessairement aux commissaires pour balancer le pouvoir qu'a le contribuable de dissimuler ses revenus ». Donc « toutes les fois que l'assiette d'une contribution dépend de la déclaration des contribuables, elle est payée

(1) *Principes*, II, pp. 387, 388.

scrupuleusement par les bons citoyens ; mais il en est d'autres qui ne craignent pas de s'y soustraire par de fausses déclarations » (1).

Ces critiques sont d'une justesse évidente : plus qu'ailleurs la fraude trouve dans la déclaration un large champ ; et la suite de cet ouvrage montrera que l'expérience les vérifie. Mais, est-ce à dire que ce procédé fiscal doive être impitoyablement exclu ? A part les « quatre vieilles » qu'il s'agit précisément de réformer, tout notre système d'impôts ne repose-t-il pas sur la bonne foi du contribuable et même sur sa déclaration ? La fraude n'est-elle pas facile et n'est-elle pas largement pratiquée au préjudice des douanes, des octrois, des taxes sur l'alcool, des droits de mutation ? L'actif des successions, sauf les cas d'héritiers mineurs, n'est-il pas bien souvent allégé des titres au porteur et de la valeur des biens mobiliers, en tout ou en partie, pour les déclarations au fisc ? Les allumettes de contrebande n'ont-elles pas la réputation — parfois justifiée — de mieux flamber que celles de la Régie ? C'est donc qu'elles existent. Et les cigares de Bruxelles ne paraissent-ils pas plus savoureux parce qu'on les a introduits discrètement ? La « cinquième des quatre vieilles », la contribution sur la propriété bâtie, ne repose-t-elle pas sur les déclarations verbales qui incombent au propriétaire ; est-il sans exemple qu'un concert soit établi entre celui-ci et son locataire pour une diminution fictive de loyer, profitable aux deux ? Partout la fraude peut se glisser, partout elle se glisse, mais les inégalités qu'elle engendre sont imperceptibles au regard de celles qu'engendre l'arbitraire tout seul ; et, à l'égard du Trésor, la multiplicité des taxes de nos législations modernes en neutralise les effets. Avec la déclara-

(1) De Fermon cité par de Parieu, *op. cit.*

tion, l'inégalité est l'exception, sans elle, l'inégalité est la règle.

Du reste, avec cette seconde objection, la question est descendue de sa sphère élevée, elle a cessé d'être de principe pour devenir d'application. Ce n'est plus qu'affaire de contrôle; la discussion s'est déplacée pour ne plus porter que sur l'examen des moyens proposés, des procédés fiscaux. Un contrôle intelligent doit être léger; il est suffisant lorsqu'il utilise le hasard pour découvrir accidentellement les fraudes. Si, à chaque octroi, une armée de préposés inventoriait chaque bagage, la perception serait intolérable; mais cet ennui est rare, un « je ne sais quoi », un instinct guide les débonnaires employés chargés de l'inspection; ils contrôlent de loin en loin un bagage et la crainte du risque de la contravention pousse les plus récalcitrants voyageurs à acquitter leur taxe.

Il en serait ainsi de toute déclaration du revenu ou de la fortune, on n'oserait pas frauder ou on frauderait à peine et en tremblant; et la masse, qui ne rougit pas de sa pauvreté ⁽¹⁾, serait indifférente à « l'inquisition », tandis que les « privilégiés de la fortune » s'habitueraient vite à une formalité qui n'aurait rien d'humiliant et qu'ils combattent moins parce qu'elle les blesserait que parce qu'ils s'imaginent qu'elle serait une nouveauté ⁽²⁾. Le « danger politique de

(1) « Le peuple n'attend pas que vous l'obligiez à cette déclaration (de ses revenus). Il crie, il hurle — si vous me permettez cette expression — ses bas salaires » et c'est la grande force du prolétariat de montrer que les salaires de famine que lui donne la société actuelle ne lui permettent pas de vivre ». M. Merle, chambre des députés, 1^{re} séance, 12 juillet 1906.

(2) « Nous estimons que ces 200.000 contribuables, eux, les privilégiés de la fortune, eux à qui s'offrent toutes les satisfactions de la vie, feraient un bien meilleur sacrifice à leurs semblables et à leur pays en venant déclarer, une fois par an, et sous le sceau du secret, qu'ils ont de magnifiques revenus.

» Quant à nous, et nous le disons à leur louange, nous connaissons de ces riches

premier ordre » n'aura jamais, à cet égard, existé que dans l'esprit de Léon Say, hanté par la terreur de la démocratie ⁽¹⁾. Le jour où fonctionnera un bon impôt sur le revenu, assis sur une déclaration sagement contrôlée, la puissante catégorie des propriétaires fonciers s'y ralliera sans hésiter, car la suppression des incohérences dont ils souffrent compensera largement l'ennui de la formalité.

§ III. *Progression et proportionnalité.*

L'impôt proportionnel est celui qui croît en proportion arithmétique de la matière imposée; « l'impôt progressif est celui qui augmente plus qu'en proportion de la matière imposée » ⁽²⁾, « dont le tarif s'élève au fur et à mesure que croissent les valeurs auxquelles il s'applique » ⁽³⁾. Le premier « est l'expression de la *théorie objective de la participation sociale* »; le second est « tout impôt s'inspirant du système *subjectif* de l'égalité des sacrifices » ⁽⁴⁾.

C'est que « la justice est entendue de deux façons très différentes lorsqu'il s'agit d'en tirer un principe pour la détermination théorique de l'impôt ». Pour les uns, la société est « une compagnie où chacun a plus ou moins d'actions et où

» contribuables qui ne sont nullement réfractaires ni à la déclaration, ni à l'impôt sur le revenu.

» Ceux-ci ont conscience de leurs devoirs et des charges qu'impose la fortune ». Magniaudé, Exposé des motifs d'une proposition de loi. *Doc. parl.*, chambre, sess. ord., 1899, ann., n. 1206.

⁽¹⁾ *La question des impôts*, 8^e conférence *in fine*.

» Il ne peut pas, suivant moi, y avoir de finances bien réglées dans un Etat où » l'école avancée démocratique socialiste domine et où elle prend possession du » pouvoir ». *Ibid.*

⁽²⁾ Condorcet, Assemb. lég., 1^{er} juin 1793.

⁽³⁾ Stourm, *Systèmes généraux d'impôts*, p. 219.

⁽⁴⁾ Ch. Bodin, La notion de l'impôt progressif, *Revue d'économie politique*, 1894.

il est juste que chacun paye en raison du nombre des actions qu'il possède, en raison de dix, de cent, de mille, mais toujours suivant la quotité imposée à toutes » ⁽¹⁾. La société, association de capitaux, voilà la conception étroite des théoriciens de l'impôt réel et de l'impôt proportionnel; que chacun contribue aux dépenses publiques en proportion de ce qu'il possède, celui qui possède beaucoup contribuant beaucoup, celui qui ne possède rien ne contribuant pour rien. Dans l'étude que nous avons consacrée à l'impôt personnel, nous avons montré jusqu'à quel point cette conception nous paraissait inexacte : le groupement national est bien plutôt une association de personnes qu'une association de capitaux. Dans aucun domaine, le dicton « les extrêmes se touchent » ne se vérifie autant que dans les sciences sociales; c'est dans Adam Smith et les individualistes que Karl Marx et Lassalle ont puisé les matériaux de l'édifice collectiviste; les doctrines de Thiers, ce père du « bourgeoisisme », sont reprises par les socialistes internationalistes qui donnent à la patrie, pour unique fondement, la propriété. D'où il s'ensuit que les non-possédants sont des sans patrie, des *heimatlosen*. Au nom de quel principe condamner le cri de ralliement de l'Internationale donné par Karl Marx aux parias de la société bourgeoise de Thiers : « Prolétaires de tous pays, unissez-vous! »? Tant il est vrai que l'erreur peut engendrer toutes les erreurs, même les plus opposées!

L'autre doctrine est plus belle et plus exacte; elle suppose un lien moral entre le citoyen et la nation; à ce titre seul, celle-ci peut lui réclamer tous les sacrifices, et c'est à ce titre qu'il consent à les lui offrir. Nous ne ferons pas l'analyse du sentiment national, mais ses manifestations prouvent qu'il

(1) Thiers, *De la propriété*, p. 305.

repose sur un autre fondement que ne le pensent, après Thiers, les internationalistes : le citoyen qui sacrifierait tous ses biens à la conservation de sa vie, sacrifie sa vie à son pays ; il est absurde de prétendre que le pays ne soit que le siège des biens.

Il y a donc autre chose que « les actions que chacun possède » pour autoriser le gouvernement à exiger au nom de la collectivité un sacrifice ; et si la non possession d'actions ne dispense pas de toute participation, la possession ne fait pas que cette participation doive être rigoureusement égale à leur nombre. La prédominance du lien personnel sur le lien réel entraîne, au contraire, cette conséquence : la gêne subjective que la participation cause à chaque citoyen doit être équivalente. « Dans l'impôt sur la personne, dit Montesquieu, la proportion injuste serait celle qui suivrait exactement la proportion des biens. On avait divisé à Athènes les citoyens en quatre classes. Ceux qui retiraient de leurs biens cinq cents mesures de fruits liquides ou secs payaient au public un talent ; ceux qui en retiraient trois cents mesures devaient un demi-talent ; ceux qui avaient deux cents mesures payaient dix mines ou la sixième partie d'un talent ; ceux de la quatrième classe ne donnaient rien. La taxe était juste, quoiqu'elle ne fût pas proportionnelle ; si elle ne suivait point la proportion des biens, elle suivait la proportion des besoins. On jugea que chacun avait un nécessaire physique égal ; que ce nécessaire ne devait point être taxé ; que l'utile venait ensuite et qu'il devait être taxé, mais moins que le superflu » ⁽¹⁾. Presque en même temps, A. Smith proclamait qu'« il n'est pas très déraisonnable que les riches contribuent aux dépenses de l'Etat, non seulement à proportion de

⁽¹⁾ *Esprit des lois*, liv. XIII, ch. VIII.

leurs revenus, mais encore de quelque chose au delà de cette proportion » ⁽¹⁾. Quoi qu'en dise M. Stourm ⁽²⁾, il y a bien là une concession à l'impôt progressif qu'on retrouve même chez Rossi ⁽³⁾, et Courcelle-Seneuil l'admet ⁽⁴⁾, ainsi que J.-B. Say ⁽⁵⁾. Quoi qu'en dise encore M. Stourm, il n'est pas contraire à l'esprit de la Révolution, car la Terreur en a fait une application draconienne et féroce par les emprunts patriotiques et progressifs sur le revenu ⁽⁶⁾. Au surplus, M. Stourm a montré avec trop de talent et de science l'ignorance complète de la Révolution en matière financière, pour pouvoir invoquer l'esprit révolutionnaire dans le but de combattre une réforme contraire à cet esprit.

Ce n'est guère que depuis quelques années que les économistes individualistes se sont acharnés sur l'impôt progressif; il y a là une curieuse réaction contre la tendance générale des législations à alléger les charges de la pauvreté. Les

⁽¹⁾ A. Smith, II, p. 509, éd. Garnier.

⁽²⁾ *Systèmes généraux d'impôts*, p. 28.

⁽³⁾ Cf. V. Bonnet, *op. cit.*, p. 6.

⁽⁴⁾ « Le but de l'impôt progressif ne doit pas être de détruire, mais seulement » de diminuer les avantages que procure naturellement aux riches sur les pauvres » la possession d'une grande fortune... Elle (la progression) n'est utile qu'autant » qu'elle ne décourage aucun effort, c'est-à-dire qu'autant qu'elle est médiocre. Il » n'y a d'ailleurs aucun motif, il faut le remarquer, pour que cette progression » soit uniforme : il pourrait, au contraire, être bon, dans la pratique, d'établir » diverses progressions ». *Traité d'économie politique*, II, liv. I.

⁽⁵⁾ « Une contribution simplement proportionnelle n'est-elle pas plus lourde » pour le pauvre que pour le riche? L'homme qui ne produit que la quantité de » pain nécessaire pour sa famille doit-il contribuer exactement dans la même » portion que celui qui, grâce à ses talents distingués, à ses immenses biens-fonds, » à ses capitaux considérables, non seulement jouit et procure aux siens toutes » les jouissances du luxe le plus somptueux, mais, de plus, accroît chaque année » son trésor »? *Cours d'économie politique*, II, p. 398 et s.

⁽⁶⁾ Cf. Taine, *Origines de la France contemporaine*, VI, p. 220; Stourm, *Finances de l'ancien régime*, ch. XXVII.

Cpr. Stourm, *La Révolution et l'impôt progressif*, dans l'*Economiste français*, 1899, p. 684.

griefs que nous avons examinés sont repris, assez faiblement d'ailleurs; mais au-dessus de tout, plane une terreur irraisonnée, éperdue, du gouvernement de demain. « Il ne faut pas s'y tromper, dit M. V. Bonnet ⁽¹⁾, l'impôt progressif est la dernière formule du socialisme »; c'est moins le principe qu'on attaque que l'excès que l'on redoute : « On est ici comme en présence de l'engrenage d'un mécanisme; il ne faut pas lui livrer le bout du doigt si on ne veut point que tout le corps y passe » ⁽²⁾. M. Leroy-Beaulieu, le chef de cette école, se montre inépuisable : « Tout impôt progressif dit-il ⁽³⁾, favorise prodigieusement les amis des gens au pouvoir, soit dans l'Etat central, soit dans les localités, et opprime les autres; il devient fatalement un instrument de récompense et d'encouragement ou de châtiment politique ». A l'appui de cette assertion, l'éminent auteur cite l'exemple du *catasto* de Florence ⁽⁴⁾, sans tenir compte des différences complètes qui séparent notre société de la société florentine du XIII^e siècle, où les partis étaient nettement séparés, la loi sans cesse violée, sans tribunaux pour la faire respecter, les citoyens assez peu nombreux pour se connaître tous et être l'objet de proscriptions individuelles, où l'appel à l'opinion et la liberté de la presse étaient insoupçonnés. La haine entraîne M. Leroy-Beaulieu jusqu'aux extrêmes limites de la polémique la plus originale; la progression introduite dans la loi successorale est une « effrontée rapine » ⁽⁵⁾; « *l'impôt progressif a pour mère l'envie et pour fille l'oppression* » ⁽⁶⁾. La découverte de cette double filiation inattendue clôra la série

⁽¹⁾ *Op. cit.*, p. 44.

⁽²⁾ *Ibid.*, p. 49.

⁽³⁾ *Traité d'économie politique*, IV, p. 763, 4^e éd.

⁽⁴⁾ V. plus loin, liv. II, *L'impôt sur le revenu en Italie*.

⁽⁵⁾ *Economiste français*, 1^{er} déc. 1894.

⁽⁶⁾ *Traité*, IV, p. 764. En italiques dans le texte.

de citations qui pourraient être indéfiniment multipliées. Cet affolement, et le ton qu'il introduit dans la discussion ont mérité de M. L. Vauthier un mot sévère mais juste : « L'objection que tout prélèvement progressif conduit à la spoliation est une niaiserie » ⁽¹⁾; M. Gide se montre plus indulgent : « c'est puéril », dit-il ⁽²⁾, car un gouvernement collectiviste n'aurait pas besoin de l'impôt progressif pour niveler les fortunes : il frapperait à tort et à travers, et bien peu échapperaient, car on attribue toujours aux gens une fortune supérieure à la vérité. Il ne s'agit pas du tout « de la part du gouvernement radical-socialiste de la création d'un instrument qui lui permette de faire planer la terreur sur certaines parties de la population et de modifier à la longue et à son gré la répartition des fortunes », l'impôt progressif n'a ni tant d'ambition, ni tant de noirceur; il n'est en rien, comme le croit M. des Essarts, « la traduction du sentiment d'envie du non possédant contre le possédant, qu'on essaye après coup de justifier par des raisonnements plus ou moins sophistiques » ⁽³⁾; il est inspiré par cette première constatation d'ordre matériel, que l'Etat doit faire face à des dépenses énormes, et qu'il est plus naturel de demander l'argent nécessaire à ceux qui en ont qu'à ceux qui n'en ont pas; et par cette seconde constatation, déjà exposée, que les impôts indirects grèvent plus lourdement les petits budgets que les gros ⁽⁴⁾.

⁽¹⁾ *Revue d'économie politique*, 1894, *Projet de modification du régime fiscal en matière de successions*.

⁽²⁾ *Ibid.*, 1896, p. 499 et s.

⁽³⁾ *Discussions de la Société d'économie politique*, 5 avril 1898.

⁽⁴⁾ Les calculs suivants mettent cette vérité en lumière. En 1904, les impôts indirects se sont élevés à 586.509.800 francs. En évaluant le revenu total à 30 milliards, la part de chaque contribuable serait de 1,9 p. 100 du revenu. Si on ajoute le produit au monopole du tabac, la contribution moyenne s'élève à 3,3 p. 100. Or, il résulte des calculs de différents économistes, notamment de M. Maurice

Ce caractère de redressement fait justice de cette doctrine injurieuse pour les contribuables dégrevés qui considère la progression comme « une aumône » ⁽¹⁾ imposée en leur faveur aux capitalistes. Bien au contraire, la coexistence des taxes de consommation et des impôts directs proportionnels met à la charge des petits contribuables et au profit des riches la plus injustifiable aumône. Les mots de spoliation et d'oppression ne trouveraient place qu'avec une progression exagérée comme celle de Zurich où le maximum de revenus est limité à 3.600 fr. et le maximum de capital à 33.000 fr. ⁽²⁾. Mais ce n'est plus ici une application du principe fiscal que nous discutons, c'est une application du socialisme au moyen de l'impôt; le législateur qui l'a édictée a obéi à des préoccupations sociales non financières; y assimiler un système de progression faible, c'est commettre une complète erreur.

En France, et dans les principaux Etats, ce caractère de redressement, compensateur des injustices inhérentes aux

Block, que celui qui possède 1800 francs de revenu, uniquement produits par son travail, c'est-à-dire qui n'est atteint que par les impôts indirects (sauf le jeu de l'incidence dont les répercussions individuelles échappent aux recherches), contribue à raison de 5,6 p. 100 s'il n'est pas fumeur, et de 10,2 p. 100 s'il est fumeur. Cf. *L'esprit du budget, Revue politique et parlementaire*, IX, p. 131.

Ces chiffres relatifs à la part contributive des ouvriers concordent à peu près avec ceux donnés par M. Gide dans son cours professé à la Faculté de Paris, année 1905-1906.

⁽¹⁾ *Economiste français*, 12 janv. 1901, p. 44.

⁽²⁾ Cet impôt socialiste a été créé par la loi du 2 mars 1870; il comprend un impôt sur le capital, un impôt sur le revenu.

Sur le capital, on prend les cinq dixièmes des premiers 20.000 fr.; les six dixièmes des 30.000 suivants; sept dixièmes des 50.000 suivants; huit dixièmes des 100.000 suivants et dix dixièmes du surplus.

Sur le revenu, on élimine les 500 premiers francs; puis on prend deux dixièmes sur les 1.500 suivants; quatre dixièmes sur les 1.500 suivants; six dixièmes sur les 3.000 suivants; huit dixièmes sur les 4.000 suivants; dix dixièmes du surplus.

Le produit a été, en 1891, de 1.564.708 fr. 80 répartis entre 80.781 contribuables. La fraude est punie d'une amende de dix fois l'impôt soustrait.

taxes de consommation, prédomine de plus en plus. « Les réformes, dit Joseph Garnier, doivent tendre à établir une *égalité progressionnelle*, si je puis ainsi dire, bien plus juste, bien plus équitable que la prétendue égalité de l'impôt, laquelle n'est qu'une monstrueuse inégalité ». C'est l'impôt progressif, connu surtout sous le nom d'impôt *dégressif*. Il consiste à fixer un taux de principe que tous les contribuables doivent payer en principe et à faire bénéficier, en fait, les contribuables moins fortunés d'une série de dégrèvements inversement proportionnels à la charge progressive des sacrifices imposés par les taxes indirectes et qui aboutit à l'exemption au profit des contribuables dont on estime que ces taxes absorbent toute la force contributive. Extérieurement, il semble un impôt à progression timide et limitée, il semble « la caponnerie du progressif », mais, par son but, il en diffère totalement et à aucun égard il ne saurait mériter ce reproche de Stuart Mill adressé à l'impôt progressif, à savoir de frapper l'activité et l'épargne. S'il les frappe, c'est dans des limites extrêmement restreintes, et, au fond, c'est une justice que les plus forts et les mieux doués participent davantage que les faibles aux charges de l'Etat ; l'injustice ne naît que lorsque le taux de cette participation s'élève au point d'en faire une sorte de châtiment de l'intelligence et de l'activité, mais la modération qui est de l'essence même de l'impôt dégressif anéantit jusqu'au soupçon.

Tel est l'impôt direct qui nous semble celui des sociétés modernes. Dans aucune cité antique, dans aucune société féodale ni aristocratique, le besoin de justice ne s'est fait sentir comme de nos jours : la solidarité sociale n'existait, en effet, qu'entre les membres de la classe supérieure ; seuls ils se devaient par intérêt l'égalité du traitement, car l'opprimé fort est un danger pour l'opprimeur. La pitié, l'hu-

manité, la charité chrétienne faisaient un devoir de la justice envers la classe inférieure, mais les règles purement morales n'ont jamais prévalu contre les appétits déchainés ; l'impunité rend l'oppression inéluctable. Aujourd'hui, il n'est plus de classe politique : « Les hommes naissent libres et égaux en droits » ; l'union des pauvres leur donne la force d'exiger le respect des droits égaux ; la sécurité a déserté le camp des oppresseurs ; la solidarité sociale est érigée en dogme incontesté et l'injustice la compromet. « L'impôt est le ciment qui relie entre eux les éléments disjoints de la nation », il faut qu'il soit égal, non pas en une apparence hypocrite, mais en réalité.

§ IV. *Exemption.*

Cette conception de l'impôt dégressif a pour corollaire nécessaire l'exemption des petits revenus. « On ne saurait concevoir, dit M. Stourm, de taxe sur le revenu sans limitation à la base. Un tel impôt direct, s'il descendait jusqu'au plus bas de la matière imposable, disputerait au pauvre les ressources strictement nécessaires à son existence. La fiscalité d'ailleurs y perdrait ses droits » ⁽¹⁾. M. Leroy-Beaulieu ⁽²⁾ évalue à 369 fr. 05 la somme des impôts payés à Paris par un ménage d'ouvriers composé de trois personnes et jouissant d'un revenu de 3.400 fr., dans quoi les impôts directs figurent seulement pour 5 fr. (portes et fenêtres). C'est une proportion d'à peu près 11 p. 100 qui serait assez modérée si elle était exactement égale à la vérité ⁽³⁾. Tenons-la pour

⁽¹⁾ *Systèmes généraux d'impôts*, p. 226.

⁽²⁾ *Science des finances*, préface de la 3^e édition.

⁽³⁾ Ce chiffre, en effet, est inférieur à la réalité, car il ne comprend ni une foule d'impôts irrégulièrement perçus (droits de mutation, de timbre, d'enregistrement), ni la portion des autres impôts que l'incidence rejette sur ce ménage et qui est indéchiffrable.

vraie, et supposons que le législateur fixe à 12 p. 100 la part contributive globale de chaque père de famille; le chef de ce ménage ouvrier devra être assujetti à 1 p. 100 au titre de l'impôt sur le revenu. Mais cette somme résultant seulement de l'addition des taxes de consommation, il est évident que le même ménage, avec un revenu de 1.800 fr., diminuerait ses dépenses de loyer, de vêtement, se priverait de ces mille riens qui augmentent le coût de la vie, mais ne saurait diminuer sensiblement la consommation alimentaire et paierait un impôt presque aussi élevé. Le taux de 12 p. 100 du revenu, fixé par le législateur, serait beaucoup dépassé, et ce serait une aggravation d'une injustice déjà grande que de l'assujettir à un impôt même infime sur le revenu.

Dans ce rôle de redressement, la logique conduirait très loin; certains auteurs, notamment M. de Foville, ne reculent pas devant ses plus extrêmes conséquences qui seraient le remboursement du trop perçu par le fisc même au chapitre des impôts indirects (1). Nous ne croyons pas que cette voie soit bonne; autre chose est la justice ou l'injustice qui naissent de l'inégalité des conditions, autre chose est le but d'un impôt. Le financier ne doit pas usurper sur le rôle du sociologue. Pour la réalisation de ses rêves humanitaires, celui-ci peut user de l'impôt, mais l'impôt devient un instrument au service d'une autre cause que le souci de remplir les coffres du Trésor; il est détourné de son véritable but qui, seul, pour l'instant, nous préoccupe. L'impôt doit limiter son rôle de justice à l'abstention: ne pas frapper ceux qui ne peuvent pas payer; mais en faire un instrument de secours, c'est lui donner un autre rôle.

Au surplus, il ne faut pas tenter l'impossible, et la com-

(1) Cf. *La justice dans l'impôt*, *Revue politique et parlementaire*, XXXII, p. 20.

plexité des phénomènes fait impossible le remboursement des impôts incorporés à la chose : on ne peut la suivre dans toutes ses transformations et ses déplacements ; ce n'est pas seulement les taxes perçues à la frontière ou aux portes des villes qu'il faudrait rembourser, mais la portion de patente, d'impôt foncier qu'y ont incorporée tous les intermédiaires et tous les producteurs. Que l'Etat secoure les pauvres avec des ressources demandées à l'impôt, c'est une autre affaire ; mais si l'on part de la thèse du remboursement des impôts indûment perçus, on voit mal les employés du fisc étudiant les listes d'achat et déterminant la part de l'impôt remboursable dans les deux sous de sucre acheté chez l'épicier.

Un seul point doit nous préoccuper : l'exemption à la base semble légitime, l'est-elle réellement ? Il faut reconnaître qu'elle se heurte à de graves objections.

C'est d'abord la difficulté de trouver l'échelle des sacrifices qui résultent des impôts indirects. Pour cela, il n'existe aucune donnée scientifique, c'est trop certain ; seule la méthode empirique — l'à peu près — peut être employée. « Comme l'application rigoureuse du principe de justice rencontre des difficultés extrêmes, soit pour la recherche et l'estimation de la matière imposable, soit pour l'incidence et la répercussion de l'impôt qui ne peut être exactement calculé dans la pratique, il faut se contenter d'une équité approximative » ⁽¹⁾. Nulle part l'approximation ne s'impose comme ici ; c'est être juste que de l'être autant qu'on le peut ; faute de mieux, il faut s'y efforcer dans la limite du possible. Cette objection n'en est pas une, mais l'énonciation d'une difficulté.

Il y en a de plus sérieuses, elles ont un caractère politique.

(1) Louis Cossa, *Premiers éléments de la science des finances*, p. 58. Paris, Larosc, 1891.

Pour le contribuable, en effet, le sentiment qu'il participe obligatoirement aux dépenses publiques, que l'Etat exige de lui une contribution, résulte presque exclusivement des impôts directs. C'est bien de l'argent qui sort de sa bourse pour entrer dans celle de l'Etat, il en connaît le montant et en éprouve la gêne. Autre chose est des impôts indirects : le paiement prend souvent l'aspect de la rémunération d'un service : ainsi des droits d'enregistrement perçus contre une inscription donnant date certaine aux actes; ou bien il disparaît dans une opération d'achat et de vente, comme les taxes de consommation, les impôts sur les tabacs, les allumettes. En tous cas, on est libre de s'en exempter en renonçant à l'objet taxé. Une ménagère se plaindra du prix des denrées, un habitué du cabaret du prix de l'alcool, mais ils ne songeront guère à en incriminer l'Etat. Bien différent serait leur sentiment s'ils voyaient un agent du fisc prélever immédiatement une quote-part sur le prix versé. Pour le peuple, impôt implique périodicité et contrainte. Dans notre pays, comme dans tous les grands pays, les impôts directs alimentent une portion assez faible, en somme, du budget; il n'en est pas moins que le citoyen qui en serait exempté, encore qu'il contribuerait d'ailleurs et pour une part importante de ce qui lui incombe aux dépenses publiques, ne paierait pas d'impôts : il ne serait pas contribuable parce qu'il ne verserait rien entre les mains du percepteur. Il jouirait d'un privilège ou souffrirait d'une humiliation.

Dans l'histoire de l'humanité, en effet, l'exonération de l'impôt s'est présentée avec ces deux caractères nettement opposés. Sous l'ancien régime, la conception de l'*exemption-privilège* s'est fortement implantée, en sorte qu'elle a chassé de notre esprit la conception de l'*impôt-privilège*, qui lui était antérieure. La première était une conception germani-

que : les peuples de cette race avaient horreur de l'impôt ⁽¹⁾. Lorsqu'ils s'établirent en Gaule, ce fut avec le caractère de vainqueurs; ils constituaient la classe supérieure, et, par une déformation naturelle, tous les attributs de la classe inférieure constituèrent les emblèmes de la servilité. D'ailleurs, les fonctionnaires de l'anarchie romaine s'étaient déjà affranchis de l'impôt qu'ils continuaient néanmoins de percevoir à leur profit ⁽²⁾. D'autre part, l'Eglise imprégnée de judaïsme, c'est-à-dire des idées d'une race également réfractaire à l'impôt, et comme tous les sacerdoces (Inde, Egypte, Israël), prétendit de bonne heure à l'immunité. Enfin, les *seniores* féodaux se considéraient comme des souverains; or, l'impôt ne saurait exister de souverain à souverain que comme un humiliant tribut. Ainsi s'établit avec plus en plus de force, la cupidité aidant, la conception de l'impôt, marque de servilité.

L'autre conception part d'une notion plus exacte de l'Etat, de la notion du régime républicain, c'est-à-dire de la participation des citoyens au gouvernement. Les citoyens d'Athènes et de Rome l'entendaient ainsi : leurs droits à gouverner entraînaient des obligations correspondantes. Lorsque, comme en République, l'Etat n'est que la collectivité des citoyens, les affaires publiques ont pour chacun l'importance des affaires privées; aux unes et autres, dans la nécessité, on consent des sacrifices; l'impôt apparaît comme la rançon du droit de les diriger.

La conséquence naturelle est la perte du droit avec l'exemption de l'impôt. La période révolutionnaire, imprégnée de reminiscences antiques, avait été frappée de cette conséquence : « Si vous décrétez constitutionnellement, disait

⁽¹⁾ Cf. Tacite, *Mœurs des Germains*, sur toute la question, v. Fournier de Flaix, *L'impôt dans les diverses civilisations*, *passim*.

⁽²⁾ Flach, *Origines de l'ancienne France*, I, p. 90.

Robespierre, que la misère est exempte de l'honorable obligation de contribuer aux besoins de la patrie, vous décrétiez l'aristocratie des richesses, et, bientôt, il s'établira une classe d'ilotes, et l'égalité, et la liberté périront pour jamais ».

Il y aurait lieu de craindre qu'une exemption complète d'impôts directs, dans notre société où, quoi qu'on dise, règne l'estime de la richesse, n'attire sur les exemptés le mépris que les pauvres eux-mêmes professent pour les indigents ⁽¹⁾. D'ailleurs, dans le jugement populaire, l'affirmation d'un droit se traduit souvent par l'expression d'une prestation pécuniaire : « j'ai droit, puisque je paye ». Il serait à craindre que les assujettis, les « vrais contribuables » n'estiment que leur contribution augmente leurs droits politiques, et que les « faux contribuables », les exemptés, ne s'inclinent devant cette prétention, sous l'autorité d'un principe dont ils proclament eux-mêmes la justice. Sans doute, la volonté du législateur serait nécessaire pour restreindre ces droits; mais que de fois les humbles protestent contre la grossièreté d'un fonctionnaire subalterne, contre un acte de l'autorité qu'ils estiment entaché d'arbitraire, par cette phrase dont la banalité fait oublier la fierté : « Je suis pauvre, c'est vrai, mais je paye mes impôts comme les riches ». Le jour où il ne paiera plus d'impôts, le pauvre s'avouera confusément qu'il n'a pas droit au même traitement; il ne saura plus sur l'accomplissement de quel devoir civique appuyer sa protestation; il se sentira déchu et courbera la tête sous l'arbitraire ou l'insolence que provoque toujours la faiblesse ⁽²⁾.

⁽¹⁾ Ce mépris est bien connu de ceux qui ont été soldats : les engagés volontaires, les « boules », sont considérés comme contraints par la misère à l'engagement; et il est impossible de rendre le dédain avec lequel les « anciens » laissent tomber cette question traditionnelle : « Tu n'avais donc pas de pain à manger chez toi, que tu l'es fait bouler ? »

⁽²⁾ « Dès que le serf payait l'impôt, l'impôt prenait un caractère servile. Payer

Cette conséquence ne serait combattue que par une exemption qui profiterait à une très forte majorité. Si la plus grande partie des citoyens ne supportaient pas d'impôts directs, il ne pourrait leur venir à l'esprit qu'ils sont traités en parias. Mais on tomberait dans un péril plus grand. D'abord, c'est que l'imposition assise seulement sur les riches ne produirait presque rien. On connaît la belle image de M. Leroy-Beaulieu : les revenus de la société sont comme une pyramide à base très large où une section proche du sol séparerait une tranche formée d'une plus grande quantité de matière que tout l'ensemble qui serait au-dessus.

D'autre part, la conception de l'impôt-privilege disparaîtrait, mais pour être remplacée par la conception de l'impôt humiliant. La richesse serait une marque d'infériorité civique, et, comme elle serait seule atteinte par les désordres financiers, le gaspillage se donnerait libre carrière ; « si l'on exemptait de l'impôt des classes nombreuses de citoyens, il en résulterait que ceux qui, dans les élections, auraient le pouvoir effectif, et qui seraient maîtres des destinées de la nation, pourraient entreprendre par leurs mandataires des dépenses inconsidérées, folles, ruineuses sans en ressentir eux-mêmes les moindres effets » ou, du moins, sans en ressentir les effets autrement que par la répercussion de l'appauvrissement général dont ils ne sauraient découvrir la cause ⁽¹⁾.

» impôt à Rome, à Athènes, attestait qu'on était libre, riche, porté dans les premières classes du cens, parce que l'esclavage était le fondement de la société. Réciproquement, lorsque le serf fut admis à payer l'impôt, ne pas payer l'impôt dut devenir la preuve d'une véritable supériorité sociale d'une famille sans tache, d'un homme qui n'était pas condamné au travail » (Fournier de Flaix, *op. cit.*, p. 224).

⁽¹⁾ « Les dépenses doivent être *consenties* par ceux qui fournissent les moyens d'y pourvoir (*contribuables*), soit directement, soit par leurs *représentants*, afin

C'est ce danger surtout qui hante l'esprit des publicistes, et il faut reconnaître que leurs craintes sont fondées; « l'impôt universel est le corollaire nécessaire du suffrage universel », faute de quoi, les riches traqués, persécutés finiront par abandonner avec leurs biens, une terre inhospitalière. *Ubi bene, ibi patria* ⁽¹⁾.

La conscience de ces difficultés a contribué sans doute à diriger les efforts des partisans de l'exemption dans une autre voie. D'après Stuart Mill et les théoriciens socialistes, l'impôt ne doit pas frapper le minimum nécessaire à l'existence. La justice de ce principe est hors de discussion : l'Etat ne doit pas disputer au pauvre ses ressources de famine. En outre, il est singulièrement injuste de traiter plus rigoureusement la créature humaine que les animaux ou le matériel d'exploitation. Tout le monde s'accorde pour estimer que la seule matière imposable est le revenu net, c'est-à-dire déduction

» qu'ils puissent justement comparer la réalité du *bénéfice* expiré, avec celle du *sacrifice* requis pour l'obtenir » (Louis Cossa, *op. cit.*, p. 19).

(1) Cette crainte a même entraîné des conceptions curieuses par leur excès même : « Quelques réformateurs, voyant dans la fortune acquise par chacun, ou » du moins, dans le revenu annuel de chacun, la mesure la moins trompeuse de » l'importance sociale du citoyen et de son intérêt proportionnel à la bonne gestion des affaires publiques, ont proposé de prendre la taxe du revenu, telle » qu'elle existe, par exemple, en Angleterre, pour base exacte du droit de suffrage » et cette première conception les a conduits à l'idée d'un mécanisme d'une simplicité et d'une régularité singulières. Supposons la taxe du revenu étendue à » tous, du plus riche au plus pauvre, chaque citoyen apporterait dès lors, en guise » de bulletin de vote, le reçu du percepteur constatant le chiffre de la taxe. Ce ne » serait plus un suffrage, mais ce *chiffre même* qui serait inscrit au compte du » candidat pour lequel se prononcerait l'électeur. Chaque candidat aurait ainsi » sa colonne particulière où viendrait s'inscrire successivement le chiffre de la » taxe du revenu payée par chacun de ses électeurs. L'élection terminée, on ferait » le total de chaque colonne et une simple comparaison entre les chiffres de ces » additions diverses suffirait pour manifester le résultat du vote et pour établir le » droit de l'élu » (Prévost-Paradol, la *France nouvelle*, II, chap. I).

Ce système est inspiré de la conception réaliste de la société défendue par Thiers et que nous avons combattue.

faite de toutes les dépenses, et notamment des primes d'amortissement. Or, l'homme est un instrument de production particulièrement coûteux et fragile ; si la machine réclame du charbon, si les animaux réclament des aliments, l'homme ne peut pas davantage travailler sans nourriture. Pourquoi faire figurer dans les dépenses à déduire du revenu brut le charbon, l'huile des machines, le fourrage et la litière des animaux, le loyer des usines, des écuries et des étables et non le pain, la viande, le logement, le vêtement de l'agent le plus nécessaire, celui sans qui les autres ne produiraient rien ? Pourquoi assurer le matériel contre l'incendie, les animaux contre les épidémies, constituer pour l'un et les autres un fonds d'amortissement et ne pas assurer l'homme contre les accidents, les maladies, la vieillesse ? Pourquoi, lorsque ces assurances existent, ne pas faire entrer en déduction pour le calcul du revenu net les primes nécessaires pour en établir le service, alors que l'impôt n'est assis que sur un revenu net, franc des primes d'assurances et d'amortissement qui intéressent le matériel et les bestiaux ? Il semblerait juste, logique, d'exempter le montant annuel des dépenses nécessaires et des primes d'assurances indispensables.

D'après M. Brentano, ces assurances indispensables sont au nombre de six : 1° pour assurer l'éducation aux orphelins jusqu'à l'âge de quinze ans, une rente de 400 marks (500 fr.) exigerait une prime annuelle de 80 marks (100 fr.) ; — 2° pour la vieillesse, 386 m. 80 pf. (433 fr. 50) à partir de 65 ans exigeraient 12 marks par an (15 fr.) ; — 3° contre l'invalidité, 120 marks (150 fr.) exigeraient 3 m. 75 (4 fr. 60) ; — 4° contre le chômage, 10 marks par semaine (12 fr. 50) exigeraient 60 marks (75 fr.) ; — 5° contre la maladie, 9 marks par semaine (11 fr. 25) exigeraient 16 m. 20 (20 fr. 25) ; — 6° pour assurer des funérailles décentes à l'ouvrier et à sa famille,

60 marks (75 fr.) exigeraient 1 m. 20 (1 fr. 50) ⁽¹⁾, soit, en tout, 173 m. 15 (216 fr. 35). Il ne semble guère possible de réduire le nombre ou l'importance de ces assurances; deux au moins, la pension d'invalidité, l'indemnité-maladie, paraissent beaucoup trop faibles; la seconde devrait être triplée pour permettre au malade les soins à domicile.

Mais le malade peut-il à bon droit exiger le traitement à domicile? L'exemption du minimum d'existence, qui comprend ces six assurances, n'implique-t-elle pas l'emploi de la plus stricte économie? Le minimum d'existence, n'est-ce pas l'existence avec le minimum de dépenses? Et alors que le malade peut être soigné économiquement à l'hôpital, la faculté des soins à domicile n'est-elle pas contraire au principe même de l'exemption? Bien plus, les soins à l'hôpital étant plus savants et plus assidus que les autres, la société n'est-elle pas fondée à les imposer à ceux de ses membres qui bénéficient de l'exemption, afin d'abaisser le taux de celui-ci en diminuant les primes d'assurances? A quelle oppression n'arriverait-on pas en tirant du principe de Stuart Mill ses conséquences logiques?

D'autre part, laissant de côté la détermination impossible des primes d'assurances, comment fixer le minimum de nourriture, de vêtement, de logement, rigoureusement indispensable à l'existence quotidienne, c'est-à-dire indispensable pour que l'individu se conserve et se reproduise? Comment déterminer la mesure des besoins rigoureusement indispensables? Rien n'est plus variable, il semble même que la réduction possible soit quasi-illimitée, c'est-à-dire que ce minimum n'existe pas. Dans les basses couches de la popula-

(1) Chauffeton, *Traité d'assurances*.

tion, la misère façonne le corps, l'adapte aux plus excessives privations ; le misérable peut vivre et engendrer moyennant quelques centimes par jour ; le jeûne même prolongé ne réussit souvent à l'abattre que lorsque l'âge a affaibli en lui la résistance des sources de la vie ; on ne voit guère que des vieillards mourir de faim. Le mendiant, sans doute, trouve dans l'oisiveté une économie de forces, — d'ailleurs il exerce une sorte de profession souvent fort rémunératrice, — ce n'est pas lui qui nous occupe, ce sont ces malheureux qui semblent être des phénomènes et qu'on rencontre dans certaines classes prolétariennes qui travaillent, qui *surtravaillent* ; quatorze, seize, dix-huit heures par jour. Il y a dans l'Aveyron des ouvrières en lingerie dont le salaire quotidien est de 0 fr. 75 pour une année utile de 300 jours, soit une moyenne réelle de 0 fr. 616, avec quoi elles doivent se nourrir, se loger, se vêtir, épargner pour le chômage, la maladie, la vieillesse, sans parler de celles qui soutiennent des charges de famille — et pourtant il y en a !

A Paris même, où la vie est particulièrement coûteuse, certains budgets féminins s'équilibrent à 375 francs par an ⁽¹⁾.

Celui dont le corps s'est accoutumé à l'aisance périrait vite ; les « enfants de la misère » résistent mais dégénèrent. Toutefois si ces privations abâtardissent lentement la race et même peuvent en tarir la source, elles ne sont qu'imparfaitement senties par les individus ; ils croient vivre, et comment déterminer le complément nécessaire pour qu'ils vivent

(1) Cf. Gonnard, *La femme dans l'industrie*, spécialement chap. IV à VII. Paris, Armand Colin, 1906.

La France n'a pas le monopole des salaires de famine : une enquête sur le travail à domicile en Allemagne, où il est encore très répandu, notamment à Berlin, montre des ouvriers adultes gagnant par jour de 0 fr. 80 à 1 fr. 50 pour un travail de quatorze à seize heures. Cf. *Le Temps*, 3 et 4 fév. 1906.

réellement? Autant d'individus, autant de lieux, autant de minima.

En outre, on ne saurait fixer le minimum par tête, car les charges de famille croissent moins que proportionnellement au nombre des membres; plus la communauté est nombreuse, moins la dépense moyenne par bouche est élevée; à Paris, pour un célibataire, un budget de 375 francs par an, c'est la noire misère; pour une communauté de cinq personnes, 1.875 francs, ce n'est plus que la gêne. Mais alors, que d'influence sur le bien-être revient à une ménagère avisée! Et, lorsqu'elle ne l'est pas, est-il juste de punir son incapacité par la souffrance de tous ceux qui vivent avec elle?

Vouloir faire du minimum imposable l'objet d'une détermination individuelle est donc prétendre à une impossibilité; rechercher une moyenne — vérité mathématique qui devient une erreur dans chaque application —, c'est multiplier les injustices et outrer l'arbitraire : un affamé ne se console pas en songeant que la majorité des hommes, à sa place, seraient rassasiés.

Enfin, ce n'est pas sans péril qu'on assimile complètement l'homme aux autres agents de production. Un abîme les sépare : la volonté responsable. La dépense d'une machine se calcule mathématiquement : lorsqu'elle est mal conditionnée, le propriétaire doit supporter les conséquences de sa négligence ou de son incapacité; la dépense des animaux employés à un même travail ne diffère guère; nous venons de voir combien les habitudes acquises, l'éducation, les goûts, la santé — on abat un cheval invalide, on soigne un homme — font varier du simple au décuple la dépense nécessaire à l'existence des individus. La prévoyance assidue, la tutelle permanente de la société à l'égard de ses membres auraient une portée morale énorme. Les animaux, les machi-

nes sont inconscients : *ils ne veulent pas* ; leur propriétaire veut à leur place ; il en estime la valeur, en suppute la durée et la loi rend hommage à son intelligence en s'inclinant devant ses calculs. Sauf l'exagération frauduleuse, le chiffre qu'un industriel, qu'un commerçant, qu'un agriculteur donnent de leurs frais d'exploitation et d'amortissement est accepté. Dès que ce calcul s'appliquera à l'homme, il ne fera plus foi. La loi lui assignera un prix déterminé. Telle machine pourra coûter 1.500 francs, telle autre, 100.000 ; ce cheval, 200 francs ; celui-là un million ; toujours un Berthelot, un Pasteur seront cotés au même tarif que le garçon de laboratoire qui lave leurs cornues ; l'utilité industrielle d'un Eugène Schneider dont le génie fonda le Creusot, d'un Bœssmer qui découvrit l'acier fondu, sera estimée à la même somme que celle du dernier manœuvre.

Faudrait-il alors laisser à chaque individu la faculté de définir lui-même le minimum nécessaire à son existence, accepter l'estimation qu'il fera de sa personne comme on accepte celle qu'il fait de son cheval ou de son usine ? Ce serait une absurdité. Quelque ingéniosité qu'on apporte dans ces estimations, elle masque mal leur caractère odieux ; on peut évaluer en argent l'utilité du travail humain, parce que la valeur du travail peut se mesurer à la valeur du produit qui est quelque chose d'objectif ; mais on n'évalue pas l'utilité de la personne humaine à l'égard de la société et de la race ; l'esclave était peut-être un outil utile ou un étalon précieux, l'homme libre est inestimable.

En résumé, de quelque côté qu'on prenne la question, on se heurte à des difficultés insolubles. D'abord, l'exemption des impôts directs pourrait avoir des conséquences politiques redoutables, en faisant de l'impôt un privilège ou une humiliation, avec les prérogatives correspondantes au caractère

qu'il prendrait pour la classe favorisée; en second lieu, le danger qui résulterait de la votation des dépenses par une majorité qui n'en supporterait qu'indirectement la charge; enfin, l'impossibilité de déterminer le minimum d'existence donnant droit à l'exemption, sans aboutir à ne taxer que l'épargne.

Pour combattre les deux premiers dangers, on pourrait admettre l'accouplement de deux impôts : un impôt sur le revenu, avec un palier de dégrèvement et une taxe civique qui serait en rapport constant avec le taux de l'impôt, soit un impôt de 5 p. 100 sur le revenu, le rapport de la taxe civique fixé par exemple à 100 p. 100 du taux la mettrait à 5 francs; l'élévation du taux à 6 p. 100 entraînerait une élévation correspondante de la taxe et la porterait à 6 francs, etc.

Pour résoudre les difficultés de la troisième catégorie il faut abandonner délibérément la recherche du minimum nécessaire et recourir à une solution moins philosophique, moins humanitaire mais plus pratique. En fait, le contribuable qui ne peut pas payer l'impôt ne le paie pas et son indigence se révèle au fisc par l'impossibilité du recouvrement : où il n'y a rien, le roi perd ses droits. Cette constatation a amené les peuples qui pratiquent l'impôt sur le revenu à un dégrèvement inévitable des petites cotes qui se manifestaient comme toujours irrecevables et dont le recouvrement était plus onéreux que productif pour le Trésor. En Allemagne, cette nécessité a amené le dégrèvement des revenus inférieurs à 900 marks (1.125 francs). Il semble que cette expérience puisse être mise à profit par nos législateurs. La moindre richesse de l'Allemagne fait soupçonner l'impossibilité de descendre plus bas; peut-être y aurait-il lieu, par la suite, de relever le palier, ce serait affaire d'expérience.

En tout cas, cette limite constitue un jalonnement sur lequel on peut orienter toutes les améliorations, c'est un point de départ. Le mieux, sans doute, pour faire état dans la mesure du possible, des différences locales, serait de fixer deux limites extrêmes entre lesquelles les assemblées locales (conseils généraux ou municipaux) auraient la faculté de se mouvoir pour déterminer le minimum approprié aux conditions locales de la vie et en tenant compte des charges de famille. D'ailleurs, seule la méthode empirique permettra des déterminations éclairées par une série de tâtonnements ; mais les chiffres-limites des premières années devront refléter la plus grande prudence : dans une société démocratique, on peut toujours relever un palier de dégrèvement, on ne peut guère l'abaisser ; par conséquent, le premier devra être fixé aussi bas que le bon sens le permettra.

CHAPITRE IV

RÔLE DE L'IMPÔT

« On peut envisager le système fiscal à l'un de ces trois points de vue :

» Ou comme un moyen d'obtenir le maximum d'argent en occasionnant le minimum de mécontentement, c'est-à-dire en rencontrant le moins de résistances, c'est l'*esprit fiscal*;

» Ou comme un moyen de répartir le plus équitablement possible entre les citoyens les charges de l'Etat, c'est l'*esprit libéral*;

» Ou comme un moyen de corriger les inégalités des fortunes individuelles et de modifier la répartition des richesses, c'est l'*esprit socialiste* » (1).

A notre avis, le premier point de vue ne mérite même pas d'être discuté : il est aussi étroit dans l'esprit qu'obscur dans les termes et dangereux dans l'application. Cependant, c'est le sens de l'expression courante, admise comme axiome par une foule de financiers : « La première qualité d'un impôt est de *rendre* ». Il nous semble que la première qualité d'un impôt soit de *ne pas nuire* : avant d'établir une taxe, on doit étudier son innocuité, ensuite seulement sa productivité. Un impôt stérile en revenus, mais inoffensif, est indifférent ; il peut être même utile comme impôt de principe, comme

(1) Edmond Villey, L'esprit des impôts, *Revue d'économie politique*, 1896.

réognitif, pour empêcher la prescription; un impôt nuisible, quelle que soit sa productivité, doit être impitoyablement proscrit.

Or, le mécontentement, les résistances ne constituent ni un signe infallible ni un signe suffisant de la nocivité d'un impôt. Pour que les résistances puissent se produire, il faut deux conditions : que des intérêts individuels soient lésés, que les victimes forment, sinon une majorité, du moins une minorité assez puissante pour se faire entendre. Le seul énoncé de ces conditions démasque l'erreur du critère : les intérêts individuels ne sont pas les seuls respectables; il y a des intérêts généraux, souvent différents, parfois opposés, en tous cas supérieurs. Un impôt d'importation peut empêcher de naître une industrie appelée dans le pays à un développement magnifique; productif ou non, cet impôt ne lésant aucun droit acquis ne soulèvera aucun mécontentement; bien plus, sa suppression pourrait provoquer les plaintes de ceux qui profitent de sa protection; et cependant cet impôt serait nuisible aux intérêts généraux. En outre, la suppression d'un privilège soulève toujours des résistances; légitiment-elles le privilège? Si les rois reculaient devant l'assujettissement à l'impôt de la noblesse et du clergé, c'était non par désintéressement, mais par crainte de résistances invincibles; qui soutiendra que ces résistances auraient prouvé l'illégitimité de l'assujettissement? S'il est des produits qui devraient supporter de lourdes taxes, ce sont les absinthes, vermouths, liqueurs apéritives de toute sorte, poisons variés dont la consommation effroyablement grandissante emplit les hôpitaux, les asiles d'aliénés, les sanatoria de tuberculeux et parsème les cimetières de tombes virginales; et cependant les résistances ont toujours été telles que ce n'est que d'une main timide, en tremblant, que le législateur ose les atteindre.

Car des intérêts puissants par la richesse, par l'influence, par le nombre, s'attachent à leur sauvegarde : distillateurs fraudeurs et millionnaires, cabaretiers influents, alcooliques, une armée de chefs avides qui conduisent des hordes d'abrutis. Ceux-là savent et peuvent vouloir, de même que les bouilleurs de cru, excusables parce que peu fortunés, dont le privilège défie toutes les attaques. Mais, supposons établi l'impôt de 20 p. 100 sur les objets d'art ancien (antérieurs à 1700) que projetait M. Poincaré, quelles résistances aurait-il suscitées? Comment la voix des mécontents se serait-elle entendue? Pourtant il aurait eu des conséquences graves, il aurait fait perdre à Paris son rang de premier marché d'objets d'art ancien — plus important que Londres, parce que les droits sur les ventes publiques y sont moins élevés; — déplacement qui, non seulement aurait ruiné ceux qui en font commerce, victimes trop peu nombreuses pour éveiller l'opinion, mais encore aurait diminué dans une importante proportion le nombre des riches étrangers, c'est-à-dire la clientèle des hôtels, des restaurateurs, des couturiers, des modistes, des bijoutiers, des fabricants d'automobiles, etc. ⁽¹⁾. Ceux-ci n'auraient pas discerné la cause de leurs pertes et n'auraient pas soutenu les plaintes des premières victimes. Cet impôt n'aurait guère « occasionné de mécontentement »; aurait-il été bon?

Enfin, cette thèse est grosse de véritables dangers. Un impôt ancien, en effet, malgré le mécontentement qu'il soulève, continue d'être perçu sans résistances, en vertu de la vitesse acquise. Ainsi s'explique la longanimité des paysans à l'égard des contributions foncières; ils grognent, mais, inorganisés pour la résistance, comme en somme ils peuvent

(¹) Cf. *Le Temps*, 24 juillet 1906.

payer, ils payent, un peu par veulerie, un peu par crainte de la puissance de l'Etat contre quoi ils ne croient pas possible de se liguer, un peu par respect de ces pouvoirs publics qui, durant tant de siècles, les ont courbés mais aussi protégés contre les appétits encore plus avides des grands. Le mécontentement populaire est comme l'eau d'un immense réservoir ; même si le niveau en est bord à bord, on peut en verser pendant longtemps, l'élévation ne progresse qu'imperceptiblement, on croit la capacité illimitée jusqu'au jour où une dernière goutte la dépasse ; le trop plein déborde, alors, en trombe irrésistible, emporte les parois et, d'un coup, le réservoir se vide jusqu'au fond. Mais que de ruines, que de dévastations ! Le jour où l'impôt foncier rencontrerait des résistances dans les campagnes, serait l'aurore d'une révolution. Ce n'est pas à dire qu'il soit bon parce qu'on le paye.

Même ceci admis, que « l'impôt a pour objet exclusif de pourvoir aux dépenses publiques » ⁽¹⁾, il ne s'ensuit pas qu'il ne puisse être parfois « un palliatif, un correctif à des injustices véritables » ⁽²⁾. L'Etat doit faire face à de grosses dépenses ; qu'il se procure des ressources par l'impôt, mais ce n'est pas être trop exigeant que de demander une répartition intelligente des charges. Il est évident que l'impôt le moins impopulaire et le plus facile à percevoir serait établi sur les minorités les plus incapables de se défendre, mais ce serait l'écrasement des minorités par les majorités. Voilà l'aboutissement de « l'esprit fiscal ».

Quant à « l'esprit socialiste », il est surtout chimérique. On s'entend mal sur la détermination du juste. Est-ce la justice que le respect de la propriété privée, poussé jusqu'au fêti-

⁽¹⁾ M. Stourm à la Société d'économie politique, *Economiste français*, 21 fév. 1891.

⁽²⁾ M. Limousin, *ibid.*

chisme, et de la liberté individuelle poussée jusqu'à la licence? Est-ce la justice que l'adoucissement des plus criantes inégalités sociales? On a disputé et on disputera encore longtemps sur ces points d'interrogation. Mais, un homme d'Etat n'est ni un rhéteur ni un philosophe, c'est un homme pratique; il ne doit demander à l'impôt rien autre de ce que l'impôt peut lui donner : alimenter le budget et ne pas faire de mal. Pour ce qui est du bien, il peut y contribuer indirectement, en alimentant les caisses de l'assistance publique, de secours, de retraites, etc., mais non l'accomplir directement. Secourir les malheureux, augmenter les budgets misérables, c'est un peu, en somme, diminuer l'inégalité, mais sans le paraître; poursuivre à visage découvert une modification dans la répartition des richesses, c'est faire fuir les richesses au profit des étrangers, et au détriment de tous les nationaux. Si on tolère la fraude, les riches demeurent, leurs biens à l'abri; si on la pourchasse, ceux-là ne tarderont pas à suivre ceux-ci pour se réfugier là où ils auront la paix. Il faudrait que toute la surface de la terre fût conquise par le collectivisme; ce ne sera pas fait demain; et encore, les riches seront assez ingénieux pour trouver un astre où ils pourront se réfugier... à moins qu'ils ne se fâchent.

Logiquement, la condamnation de « l'esprit socialiste » pour délit d'impossibilité ⁽¹⁾ doit conduire à cette conclusion que « l'impôt n'a pas pour mission de propager, et encore moins de créer ⁽²⁾, la justice; l'impôt n'a qu'un rôle passif ». Est-il bien nécessaire d'être logique jusqu'au bout?

(1) Nous ne prononçons aucune condamnation contre l'*esprit socialiste* en lui-même, mais contre son application aux matières fiscales. Beaucoup de réformes à tendances socialistes peuvent et doivent être réalisées, mais par d'autres moyens que « l'impôt égalisateur des conditions ».

(2) Stourm, *La justice dans l'impôt*, *Economiste français*, 13 juillet 1901.

En sociologie, en économie politique, « souvent le raisonnement bannit la raison », comme partout du reste. La logique est un guide, c'est-à-dire un serviteur; pousser la logique jusqu'à l'extrême, c'est renverser les rôles, faire du raisonnement — le maître — l'esclave du serviteur. L'impôt envisagé dans sa fin propre, alimenter le budget, doit être passif; mais doit-on le restreindre à ce rôle unique ? Le fait qu'il puisse être son propre maître le rend-il si noble qu'il ne puisse être mis au service d'aucune cause ? Nous ne le croyons pas. L'Etat a une mission tutélaire à l'égard des intérêts généraux, il doit coordonner dans ce but supérieur la poussière des intérêts individuels. Or, c'est par l'impôt qu'il peut le plus efficacement exercer une action sur ce développement économique de la nation; lui refuser, au nom d'un principe prétendu logique, le droit d'utiliser un tel instrument, c'est inadmissible, et, de plus, impossible, car il se moquerait des sophistes et il aurait raison.

Tel est le caractère des droits protecteurs.

Nous ne pouvons ici qu'effleurer la grande question du protectionnisme. Les libres-échangistes sont essentiellement des internationalistes. Systématiques du principe de la division du travail, ils veulent en étendre l'application sans limites; de même que dans l'usine la production est en raison inverse de la complexité de la tâche assignée à chaque ouvrier, de même, dans le monde la production est en raison inverse de la variété des entreprises de chaque pays. A l'ouvrier, le travail le mieux approprié à ses capacités, à la nation, les entreprises industrielles et agricoles les mieux appropriées à son sol, à son climat, au caractère de ses habitants. « *Ce qu'enseigne la science, c'est que l'extension du marché, de la division du travail et de la concurrence procure une forte augmentation de la productivité humaine et que ces*

trois conditions influent en même temps sur la régularité de la production » ⁽¹⁾.

Après une affirmation aussi catégorique, il semble que la question soit tranchée. Malheureusement, « la science » prodigue à d'autres économistes non moins illustres que M. Leroy-Beaulieu des enseignements tout différents, opposés, et la question du commerce international continue d'être celle qui « a soulevé plus d'agitations, fait écrire plus de volumes et peut-être même fait tirer plus de coups de canon » ⁽²⁾ qu'aucune autre.

C'est qu'en effet le système de la spécialisation ne va pas sans heurter l'expérience de tous les jours ; la prospérité des bazars et des magasins de nouveautés montre l'utilité d'être un *universal provided*, un pourvoyeur universel, et, malgré les principes *scientifiques*, il n'est guère de commerçant spécialisé qui se soit enrichi au même degré que M. Witheley (de Londres), chez qui on pouvait se procurer tout ; un appartement meublé, une femme légitime, un éléphant et « un boisseau de puces vivantes » ⁽³⁾.

En outre, dans une usine, la spécialisation concentre l'activité des bons ouvriers sur les travaux difficiles, par l'abandon des ouvrages grossiers aux manœuvres mal payés ; mais, dans cette division mondiale du travail, quelle nation consentira à être manœuvre ? Aujourd'hui, travaillant pour elles-mêmes, les nations pauvres se contentent des objets de première nécessité ; seraient-elles sûres de pouvoir se les procurer si elles ne les fabriquaient plus ? Harpagon se conten-

⁽¹⁾ Paul Leroy-Beaulieu, *Economie politique*, IV, p. 97. En italiques dans le texte.

⁽²⁾ Gide, *Economie politique*, p. 275, 2^e édit.

⁽³⁾ Cf. les récits anecdotiques provoqués par l'assassinat de M. Witheley, dans les journaux de la deuxième quinzaine de janvier 1907.

tait de M^e Jacques, mais aurait-il risqué de prendre un cocher, un cuisinier et un valet de chambre à des heures différentes ? Il aurait craint de payer plus cher et de manquer de l'un d'eux en cas de besoin.

Enfin, que de déplacements de travail, que de déplacements de population ! « Il est clair que les fabricants de soie des Cévennes », ruinés par les soies importées en franchise de Chine, « ne pouvant convertir leurs filatures en fabriques d'articles de Paris, devront perdre les capitaux qui ont été engagés dans leurs usines, et, comme les fileuses qu'ils emploient ne peuvent pas non plus aller faire de la bimbelerie chez les Chinois, il n'est pas sûr qu'elles trouvent un autre métier. C'est donc la ruine pour les premiers, le chômage et la misère pour les seconds » ⁽¹⁾. Iraient-elles en Chine et ailleurs filer de la soie, pourrait-on soutenir que la France aurait gagné à cette diminution de population ?

C'est que si le gain de chaque partie dans l'échange est certain, l'addition de tous les gains individuels dans les échanges avec l'étranger ne constitue pas toujours un profit pour la collectivité. Un Français pourra gagner à échanger son produit contre un produit allemand ; mais si l'échange s'était fait entre deux nationaux, le bénéfice réalisé par le co-échangiste allemand serait demeuré dans le pays ; il faut donc, pour que la collectivité profite réellement, que le bénéfice produit au Français par le premier échange soit supérieur à la somme des bénéfices réalisés par les deux nationaux dans le second échange ; cela peut arriver parfois, mais n'est-il pas évident que ce doit être rare ?

Ainsi s'explique la prédominance du marché national sur le marché international. Dans les pays les plus déficitaires

(1) Gide, *op. cit.*, p. 273.

pour certaines branches de la production, c'est-à-dire les plus spécialisés, le rapport entre la production nationale et l'exportation descend à peine à un sixième. L'Angleterre extrait annuellement 223 millions de tonnes de houille et n'en exporte que 45; elle produit 8 millions de tonnes de fer en gueuses et en utilise 7. Pour les totaux généraux, faute de statistiques de production, on doit se contenter d'approximations. Les voici pour quatre pays :

	Production.	Exportation.
	—	—
	milliards	millions
Angleterre.	45 à 50	7.000
Allemagne	35 à 40	5.500
Belgique.	12 à 15	2.000
France.	35 à 40	4.500 à 5.000

Chaque pays est de beaucoup son meilleur client; cela tient d'abord à une plus complète connaissance du marché, qui adapte mieux les produits aux goûts des consommateurs, à la proximité et à une foule d'autres causes plus ou moins mystérieuses, à des habitudes, au patriotisme même — que de gens se refusent à « envoyer leur argent » à l'étranger, au risque de payer un peu plus cher! — à la plus grande confiance dans la loyauté de ses compatriotes. Toutes considérations patriotiques mises à part — et elles sont extrêmement importantes — un pareil client mérite d'être ménagé; il ne faut pas laisser la lutte pour la vie y devenir trop âpre, la concurrence ne doit pas y être une guerre meurtrière, et il convient de soutenir les moins armés et les moins robustes pour les empêcher de périr.

D'autant que toutes les industries d'un pays sont solidaires, il y a entre elles des relations d'étroite interdépendance; l'agriculture utilise les machines fabriquées par les industries métallurgiques; les usines de filature, de tissage, la lingerie

et le vêtement — les deux principales industries françaises ⁽¹⁾ — emploient la laine ⁽²⁾, la soie ⁽³⁾, le lin ⁽⁴⁾ produits par l'agriculture; la betterave alimente les sucreries et les raffineries, etc.; que l'une manque, que, faute de droits protecteurs, l'agriculture vienne à périr, c'est non seulement la perte des capitaux employés, mais ce sont les autres industries inféodées à l'agriculture étrangère. Survienne une guerre, un accaparement, c'est un désastre formidable, la vie économique d'un pays entier suspendue. L'exemple des Etats filateurs de coton, de l'Angleterre surtout, à la merci des Etats-Unis, seuls producteurs de coton, les ruines qu'y a causées la guerre de Sécession, devraient faire réfléchir les libre-échangistes; et pourtant les industries cotonnières ne figurent aux exportations anglaises que pour 2 milliards et demi, un tiers à peu près de la totalité; si elles étaient ruinées, l'Angleterre demeurerait productrice de fer et de houille. Mais, l'agriculture ruinée, que deviendrait la France au sous-sol pauvre?

Au point de vue militaire, même, les pays en équilibre économique sont privilégiés. On se représente la France bloquée par terre et par mer, et continuant à tirer de son sol les ressources nécessaires à la vie; mais que deviendrait l'Angleterre, qui ne produit que 20 millions d'hectolitres de blé, sur 90 millions qu'elle consomme? que deviendrait l'Allemagne, pays en déficit alimentaire, si on arrêtait le mouvement de ses 14 milliards de commerce international? Quand il était, récemment encore, bruit de guerre, cette

⁽¹⁾ Yves Guyot, *La comédie protectionniste*, II, chap. III. Paris, Carpentier, 1905. Elles occupent 1.340.000 personnes, 20,4 p. 100 de l'ensemble de l'industrie française (y compris les modistes et chapeliers).

⁽²⁾ 200.000 personnes, *ibid.*, chap. IV.

⁽³⁾ 136.000 personnes, *ibid.*

⁽⁴⁾ 55.000 personnes, *ibid.*

éventualité terrible pour nos voisins était envisagée par eux comme par nous ; et peut-être le sentiment de leur faiblesse sur ce point a-t-il contribué au maintien de la paix.

Enfin, le passé a légué à certaines nations des charges très lourdes. Outre son budget militaire, la France paye les arrérages d'une dette énorme qui, avec le capital représentatif des pensions, atteint au moins 40 milliards. D'autre part, la civilisation a donné aux Français des habitudes d'aisance et de confort qui entraînent pour l'ouvrier un salaire élevé — et encore trop faible —, comment lutter sur le marché national même, sans droits protecteurs, contre l'étranger moins exigeant, contre ces Chinois payés de 60 à 80 centimes par jour, contre ceux qui emploient des juifs russes émigrés dont les salaires tombent à 50 centimes par jour ⁽¹⁾ ? On ne peut demander à l'ouvrier français de surenchérir encore sur une pareille misère. Les droits protecteurs ont pour effet de rejeter les charges du passé en grande partie, sinon en totalité, sur les détenteurs des capitaux que le même passé a épargnés et nous a légués. Sans eux, il serait impossible à l'industrie de soutenir sa prospérité, il serait surtout impossible de créer de nouvelles industries, toujours si peu résistantes à leurs débuts, quel que soit leur avenir, et qui ne peuvent employer chez nous que des matières premières grevées de lourds frais de transport. Nous sommes tributaires des autres pour la houille et les métaux, ne le soyons pas pour ce que nous pouvons produire, car il est très exact que les droits de douane aient pour effet de faire payer par la masse des consommateurs une sorte de subvention aux producteurs qui en profitent. C'est à cette conséquence que s'adresse la principale objection : le droit de douane « entretient dans le

¹⁾ C'est, nous a-t-on dit, le salaire des derniers émigrés aux États-Unis.

pays une illusion funeste, en lui faisant considérer comme un gain ce qui, en réalité, est une charge » ⁽¹⁾.

En effet, les droits à l'entrée ont pour effet de s'ajouter au prix des marchandises, non seulement au prix des marchandises imposées, mais au prix de toutes les marchandises similaires consommées à l'intérieur, « en sorte que le public se trouve à payer de sa poche, sous la forme de supplément du prix, dix fois ce que perçoit l'Etat » ⁽²⁾. Si, par exemple, il entre en France 10 millions de quintaux de blé soumis au droit de 7 francs, l'Etat perçoit 70 millions; mais ce droit ayant pour but et pour conséquence d'augmenter de 7 francs le prix des 110 millions de quintaux consommés en France, les consommateurs de blé, en définitive, payent sept fois 110 millions, soit 770 millions de francs.

A l'appui de cette doctrine, M. Zolla a observé ⁽³⁾ que les deux courbes figurant, l'une le prix du quintal de blé, l'autre le nombre des quintaux importés sont presque parallèles. De ces constatations que les importations suivent toujours le prix du blé, et que la protection douanière, même au temps de l'échelle mobile, a toujours été impuissante à empêcher l'abaissement des prix, il conclut que la hausse artificielle est égale au montant du droit de douane, et qu'il est « indifférent au négociant de porter son blé à Londres pour le vendre 15 francs sans payer de taxe, ou de l'amener au Havre et de le vendre 20 francs après avoir acquitté un droit de 5 francs ».

La conséquence qu'en tirent les libre-échangistes est la suppression des droits protecteurs. M. Gide se garde bien de les suivre aussi loin; mais, admettant la légitimité de la sub-

⁽¹⁾ Gide, *op. cit.*, p. 289.

⁽²⁾ *Ibid.*, p. 290.

⁽³⁾ *La question du blé. Etudes d'économie rurale.*

vention payée par l'ensemble des consommateurs à des producteurs qui, sans cela, périliteraient, il préconise l'emploi des primes à la production.

« Ce procédé, dit-il, ne présente en effet aucun des inconvénients que nous avons signalés comme inhérents au système des droits à l'importation.

» 1° Il peut être gradué à volonté, de façon à protéger ceux qui ont réellement besoin de protection, et non pas les autres. Ce sera l'arbitraire, dira-t-on? Le système des droits protecteurs est aussi l'arbitraire, mais c'est un arbitraire aveugle, tandis que celui-ci, du moins, peut être un arbitraire intelligent.

» 2° Il n'apporte aucune entrave au commerce extérieur et permet le plein développement des importations et des exportations, puisqu'il ne relève pas le prix des produits.

» 3° Il ne gêne en rien la production puisqu'il ne renchérit pas les matières premières et ne relève pas le coût de la production : il l'abaisse au contraire. Il est vrai qu'en conférant aux industries nationales une certaine sécurité, il peut favoriser la routine. C'est un mal inhérent à tout système de protection quel qu'il soit; mais, du moins, les primes peuvent être établies sous certaines conditions propres à stimuler les progrès de l'industrie protégée (¹).

» 4° Enfin et surtout, ce système ne se donne que pour ce qu'il est, c'est-à-dire comme un sacrifice imposé au pays par une raison d'utilité publique. Il ne laisse donc aucune illusion, il ne donne lieu à aucune équivoque; le public sait qu'il paie cette protection et il sait le prix qu'il la paie. Aussi, peut-on tenir pour certain qu'un Etat n'aura recours à de

(¹) « C'est ainsi que les primes accordées par la loi de 1881 à la marine marchande sont plus ou moins importantes suivant que le navire est à voile ou à vapeur, en bois ou en fer, et suivant la richesse » (Note de M. Gide).

semblables mesures qu'autant que l'utilité en sera clairement reconnue et qu'en tout cas elles ne seront pas étendues en dehors des cas prévus, ni prolongées au delà du terme fixé. Et c'est là justement ce qui fait la supériorité économique et morale de ce système » ⁽¹⁾.

Nous avons cité intégralement ce passage, qui indique mieux que nous n'aurions su le faire les avantages des primes à la production. Nous respectons trop ces différents auteurs pour hésiter à combattre leurs opinions lorsque leurs arguments ne nous ont pas convaincu. Or, toutes ces critiques à l'adresse des droits protecteurs nous semblent partir d'une constatation erronée, et le système de M. Gide qui, d'ailleurs, ne se berce pas d'illusions à cet égard, aboutir à une complète impossibilité.

Pour être complet, il faudrait étudier chaque produit protégé, c'est-à-dire faire un volumineux ouvrage. Aussi nous restreindrons-nous à la seule étude sommaire des variations boursières du blé, déjà fort instructive. S'il est exact que l'importation soit en raison directe de l'élévation des cours, il est inexact que « le droit sur le blé (ait) pour but de faire hausser de 7 francs le prix de tous les quintaux de blé qui passent sur le marché » ⁽²⁾. Pour s'en convaincre, il suffit de jeter un coup d'œil sur les quatre planches que nous publions à la fin de ce volume. Nous avons choisi précisément des années de déficit, où le droit de douane a pu jouer. A partir de 1900, en effet, et sauf exceptions, la production française a atteint et même dépassé les 110 à 115 millions de quintaux ⁽³⁾ nécessaires à alimenter sa consommation. Dans ce cas, l'importation est annulée, ou s'équilibre

⁽¹⁾ *Op. cit.*, p. 291.

⁽²⁾ Yves Guyot, *op. cit.*, p. 151.

⁽³⁾ Cf. Edmond Théry, *Histoire économique*, p. 373, Paris, 1902.

par un chiffre égal d'exportations; on dit que le droit « ne joue pas ». Mais dans les années de production insuffisante, il est loisible aux importateurs étrangers, en restreignant leurs expéditions, d'élever les cours du pays déficitaire jusqu'à un niveau rémunérateur pour eux, et il est surprenant, c'est vrai, qu'en 1897, pouvant écouler leur blé sur le marché de Chicago au cours de 14 fr. 85, à New-York, à 17 francs, ils l'aient vendu à Londres à 19 fr. 10, ce qui, en déduisant 4 fr. 68 de fret ⁽¹⁾, le mettait au prix de 14 fr. 42, et surtout à Paris, à 22 fr. 45, ce qui en déduisant 4 fr. 68 de fret, plus 7 francs d'entrée, plus 80 centimes de transport du Havre à Paris ⁽²⁾, soit 12 fr. 48, réduisait le prix de vente à 9 fr. 97. Surprenant peut-être, mais incontestable; nous avons relevé nous-même les chiffres à l'*Officiel*, et on peut se convaincre, par un simple regard sur les trois premières planches, que *jamaïs* les cours de Paris ne sont inférieurs de 12 fr. 48 à ceux de Chicago et de 7 fr. 80 à ceux de Londres. Les courbes de Chicago, Londres et Bruxelles sont à peu près parallèles, mais tout parallélisme disparaît si l'on considère les courbes de Paris. Ce phénomène est bien mis en lumière par la planche IV qui reproduit les variations hebdomadaires des différences qui ont existé, entre les cours de Paris et ceux des différentes places, durant les neuf premiers mois de 1898. Il est à noter surtout que cette année, particulièrement intéressante à cause de la rareté des blés, vit

(1) Chiffre donné par M. Zolla, *op. cit.*, p. 247 pour 1890. S'il a varié de 1890 à 1897, ce ne peut être que dans une proportion insuffisante pour vicier nos calculs.

(2) Sans compter les frais accessoires de bûchage, d'assurance et de déchargement du navire, ni de livraison qui sont communs à toutes les places, mais y compris ceux de chargement, de déchargement et de gare, fixés à 1 franc par tonne. Par wagon complet d'au moins 5.000 kilos, c'est-à-dire évalués au tarif le plus faible. Cf. *Les tarifs généraux des chemins de fer* pour 1904.

non seulement les cours de toutes les places, sauf Londres, dépasser les cours de Paris à partir du décret du 4 mai qui suspendit ce droit pour la France, mais même après son rétablissement (1^{er} juillet), les cours de Bruxelles — où il n'existe pas de taxe — et de Vienne — où il existe un droit de 3,75 seulement — dépasser notablement ceux de Paris.

Cette constatation résulte également du tableau comparatif suivant, dressé par M. des Essarts, et où le droit de douane est déduit des cours de Paris, mais non les 0,80 de transport :

DÉ DROIT DÉDUIT (1)

	Paris.	Londres.	Bruxelles.
1895 . . .	11,86	13,33	13,20
1896 . . .	12,13	15,91	15,60
1897 . . .	18,32	18,17	18,16
1898 . . .	19,42	20,67	20,80
1899 . . .	13,02	15,84	16,16
1900 . . .	12,96	16,44	16,83

Même sans cette déduction de 0,80, l'écart moyen des cours est donc inférieur à 7 francs, puisque les cours de Paris, droit déduit, sont inférieurs aux cours des deux autres places voisines.

Ce phénomène, invraisemblable au premier abord, trouve assurément sa cause dans l'application de la *loi de l'utilité limitée*, qui abaisse les prix plus que proportionnellement à l'accroissement des quantités offertes. L'abandon d'un marché entraîne la sursaturation des autres; et pour maintenir les prix sur les seconds, on consent les sacrifices nécessaires à l'écoulement de quelques produits sur le premier. C'est par une application presque identique de la même loi que les kartels exportent parfois à perte leurs produits, afin de main-

(1) Cité par Yves Guyot, Conférence devant la Chambre de commerce britannique de Paris. Edmond Théry, *op. cit.*, p. 347 et s.

tenir sur le marché national les cours aussi élevés que possible.

Il s'ensuit que, les importateurs prenant à leur charge une grosse part, et exceptionnellement même *la totalité du droit protecteur*, jamais l'écart entre le prix artificiel et le prix naturel n'est égal au droit, et que, par suite, les consommateurs ne paient pas aux producteurs une subvention égale au résultat du droit multiplié par le nombre d'unités d'imposition consommées.

Nous avons donc prouvé l'erreur initiale des doctrines que nous combattons. Nous avons dit également que le système de M. Gide — les primes à la production — aboutit à une impossibilité. Il serait difficile, en effet, à l'Etat de se passer des quatre à cinq cents millions de recettes douanières qui alimentent son budget; mais il lui serait complètement impossible de prélever, au moyen d'autres impôts — des impôts directs, par exemple — l'énorme somme qui représente le bénéfice des droits pour les producteurs protégés. En 1898, l'excédent des importations sur les exportations de blé a été de 26 millions d'hectolitres, soit près de 20 millions de quintaux ⁽¹⁾. A Paris, le cours moyen a été de 26 fr. 42 et à Londres de 20 fr. 67. En tenant compte du transport du Havre à Paris, la protection a donc été de 4 fr. 95. La production française ayant été de 128 millions d'hectolitres (ou 96 millions de quintaux) a donc bénéficié de $96 \times 4,95 = 435$ millions de francs. Comment aurait-on pu trouver une pareille somme et la répartir entre les producteurs? Comment surtout généraliser ce système en l'étendant à tous les produits protégés dont le blé représentait à peine un tiers?

Sans doute, il s'ensuivrait une baisse considérable moins

(¹) Cf. Edmond Théry, *op. cit.*, p. 373.

importante toutefois que le sacrifice consenti par l'Etat, puisque, nous venons de le voir, l'étranger garde à sa charge une partie de la subvention ⁽¹⁾. Mais il y a des droits acquis, tous les marchés, tous les contrats, basés sur des calculs en fonction du coût de la vie, devraient-ils être annulés par la loi qui substituerait aux droits protecteurs le système des primes et rétablis sur de nouveaux calculs ? Dans la subvention qu'ils recevraient, les industriels protégés figureraient pour une large part comme contribuables ; on leur prendrait d'une main pour leur rendre davantage de l'autre ; comment pourraient-ils retenir sur le salaire de leurs ouvriers la part que ceux-ci payaient en achetant à un prix artificiel leur pain, leurs vêtements, leurs outils ? Enoncer ces difficultés, c'est rendre superflu tout effort pour les résoudre. La protection des intérêts généraux est un devoir de l'Etat et le tarif douanier demeure le meilleur procédé pour l'accomplir. C'est là une conception de l'impôt qui n'a rien de socialiste, mais qui procède d'un esprit autrement large, autrement clairvoyant que « l'esprit fiscal ».

(1) En 1898, l'abaissement du prix du blé sur le marché français aurait augmenté la consommation et élevé les cours internationaux ; le gain des consommateurs aurait donc été inférieur au sacrifice de l'Etat.

CHAPITRE V

L'IMPÔT SUR LE REVENU

PREMIÈRE PARTIE

GÉNÉRALITÉS

Nous avons plusieurs fois mentionné l'impôt sur le revenu, il est temps d'en aborder l'examen. Le bon sens s'étonne que cette question puisse alimenter de si violentes discussions, car, assurément, « tout le monde est partisan de l'impôt sur le revenu, même les adeptes de l'impôt sur le capital; nul ne conteste que la véritable base de l'impôt ne soit, en définitive, le revenu » (1). C'est qu'il ne s'agit pas de la « base » de l'impôt, de la portion de la richesse sur quoi on doit en imputer le montant; nul doute qu'elle ne soit le revenu, car l'imputation sur le capital mènerait à la ruine; mais il s'agit de choisir entre la connaissance exacte et la connaissance lointaine des facultés contributives de chacun qui doivent servir d'assiette à l'impôt. La querelle est celle que nous avons exposée sommairement en étudiant la personnalité de l'impôt. Le revenu est, pour le fisc, la représentation des facultés contributives; pour connaître celles-ci, il lui faut connaître celui-là; ou on voudra qu'il soit exactement éclairé — c'est ce que réclament les partisans de l'impôt sur le

(1) Stourm, *Systèmes généraux d'impôts*, p. 122.

revenu — afin de répartir ces charges aussi justement que possible, ou on voudra qu'il procède par tâtonnements, par à peu près, on se contentera d'une justice à peine apparente, c'est le système des adversaires. La controverse roule donc moins sur le principe que sur l'application, car, en fait, tous les pays, même le nôtre, établissent l'impôt sur le revenu connu, évalué ou seulement soupçonné.

Toutefois, le principe même a soulevé d'importantes objections qu'il importe d'examiner.

Nous ne nous attarderons guère à définir le revenu, car ce serait jeter beaucoup d'obscurité sur un terme intelligible pour tout le monde; *omnis definitio periculosa*. « Le revenu net, dit M. de Foville ⁽¹⁾, est celui qu'on obtient *en retranchant du revenu brut tout ce qu'il faut nécessairement en déduire pour en assurer la conservation et la durée* ». Au premier abord, cette définition évidemment improvisée semble excellente; la réflexion y découvre beaucoup à critiquer. Que doit-on entendre, en effet, par la partie que nous avons soulignée? Elle comprend assurément les dépenses et frais de production, mais comprend-elle les primes d'amortissement? Il le semble bien, mais, dans cette hypothèse, elle ne tend à rien moins qu'à pratiquer la discrimination dans le calcul du revenu, car la discrimination consiste à modérer le taux de l'impôt proportionnellement aux risques courus : plus les risques sont grands, plus les primes d'amortissement sont élevées et plus la déduction devra être forte; c'est la discrimination. Or, personne ne conteste que le soin d'y pourvoir appartienne à la prévoyance du législateur; l'abandonner aux contribuables serait les astreindre à un travail trop ardu pour la plupart et ouvrir la porte à d'innombrables fraudes.

⁽¹⁾ Commission extra-parlementaire de l'impôt sur le revenu, séance du 30 novembre 1894.

D'ailleurs, il en découlerait des difficultés inextricables. Voici, à Paris, un locataire d'un appartement de 1.000 francs dont le mobilier est assuré contre l'incendie pour 11.000 francs. La prime qu'il devra verser chaque année sera de 19 fr. 90. Doit-elle être déduite pour le calcul du revenu net? Assurément non, car, sur cette somme, 8 fr. 25 seulement représentent l'assurance du mobilier, le reste est la garantie contre les risques locatifs, recours des voisins, les frais d'administration, droit d'enregistrement et de timbre; d'après la conception de M. de Foville, seuls les 8 fr. 75 devraient être déduits, car seuls ils ont pour but la conservation de la chose, et il serait contraire à toutes les idées reçues en législation financière d'admettre la défalcation du reste, notamment des différents impôts ⁽¹⁾. De même, voici une valeur qui rapporte 6 p. 100 d'intérêts, en raison de certains risques; comment un homme du peuple calculera-t-il la somme qu'il conviendrait d'imputer à l'amortissement pour les annuler? D'autre part, la discrimination du revenu différerait avec la prudence, la prévoyance, la parcimonie de chacun; pour justifier une fraude, il serait toujours facile d'invoquer la déduction en vue de risques imaginaires; un porteur de rente française serait fondé à ne déclarer que les deux tiers ou la moitié de son revenu sous prétexte qu'il redoute la banqueroute nationale dont parlent tous les publicistes et les membres du Parlement lorsqu'ils combattent l'accroissement des dépenses publiques; malgré son allure innocente, cette définition est donc à rejeter.

Celle-ci, de M. de Fontenay, présente un autre inconvénient : l'obscurité. Le revenu, dit-il, est « le produit net, l'excédent de la valeur créée sur la valeur dépensée pour

(1) En pratique, ces distinctions sont souvent trop subtiles pour être réalisées.

produire. C'est la production dégrevée de son passif et ayant soldé tout ce qu'elle a reçu de services de la communauté » ⁽¹⁾. Ce langage est à peine clair pour un économiste, il est intelligible pour un paysan. Comment celui-ci pourra-t-il évaluer le solde « des services de la communauté » ? Or, il faut bien s'en pénétrer, dans cette matière on parle pour le peuple ; il s'agit de donner aux contribuables des directions suffisamment claires pour qu'ils puissent déterminer leur revenu imposable ; il faut donc parler leur langue. M. David Davidson entre dans la vraie voie : « Le revenu est la somme des richesses et des augmentations de valeur qui, sans rentrer dans la catégorie de l'acquisition du capital ou de la fortune, échoit dans le courant d'un certain temps à un individu et *qu'il peut consommer, sans que, par cette consommation, sa fortune s'amointrisse* » ⁽²⁾. Il faut s'en tenir à la dernière partie de cette phrase, car tel est bien le revenu comme tout le monde l'entend. L'instinct populaire ne s'embarrasse pas de formules, il n'a que faire des analyses et des distinctions, mais il est un guide singulièrement sûr ; n'importe qui saura déterminer immédiatement le montant de son revenu et le chiffre donné ne sera pas toujours la totalité du revenu brut. Dans le cas de risques exceptionnels, le bon sens n'hésite pas à défalquer un amortissement, mais il sait trouver spontanément la limite — déconcertante pour les économistes — qui marque le domaine du législateur chargé de pourvoir à la discrimination. Une loi ne gagne jamais à ratiociner sur les mots, elle doit définir un terme lorsque l'interprétation usuelle pourrait engendrer l'amphibologie, mais elle doit s'en abstenir soigneusement pour les termes sur lesquels tout le

(1) Base de l'impôt, *Journal des Economistes*, année 1864.

(2) L'impôt sur le revenu, *Revue d'économie politique*, année 1891.

monde s'entend, faute de quoi elle stérilise l'action du pouvoir judiciaire et en rabougrit la faculté d'interprétation; les définitions légales ne servent qu'à être contournées. C'est, non pas un sens économique, mais le sens usuel que nous donnerons au mot revenu; c'est-à-dire ce qu'un homme, moyennement avisé et insouciant de l'épargne, *peut* dépenser par an sans s'appauvrir.

Pour asseoir l'impôt, le fisc prend le revenu des contribuables dans son ensemble, tel qu'il est, sans égard à la nature ni aux sources; que les revenus proviennent de biens meubles ou immeubles, perpétuels, fixes et certains, ou temporaires, variables et incertains, il n'importe, tous doivent être taxés ⁽¹⁾. Voilà le principe.

Cette uniformité un peu brutale offre prise à de nombreuses critiques. En effet, le revenu ne vaut que par la source, et elle est infiniment variable; on ne peut, sans la plus grande injustice, taxer également les revenus fondés et les revenus non fondés ⁽²⁾; les facultés contributives diffèrent avec la nature du capital; à revenu égal, elles ne sont pas les mêmes pour un propriétaire foncier dont la fortune est quasi-indestructible, que pour le capitaliste dont la fortune, engagée dans une entreprise industrielle, est à la merci d'une

⁽¹⁾ Louis Cossa, *Science des finances*, p. 121.

⁽²⁾ « Quiconque gagne un revenu comme artisan, comme négociant ou industriel » par un travail quotidien, un revenu qui risque d'être diminué du jour au lendemain, qui ne peut être transmis à ses enfants, celui-là est injustement imposé » quand il doit payer autant que celui qui n'a qu'à prendre ses ciseaux pour détacher ses coupons d'intérêts, ou à écrire une quittance de loyer pour toucher ses fermages. Aussi suis-je d'avis que l'impôt doit être diminué pour les revenus non fondés » (Ch. Grad, *Finances de l'Empire allemand*, *Revue des Deux-Mondes*, 1^{er} septembre 1883, p. 35).

« Ce à quoi il faut tendre, c'est à la justice par des moyens pratiques. La justice, en dépit de tous les sophismes, c'est de ne pas frapper également des biens périssables et des biens indestructibles » (Chailley-Bert, *L'Impôt sur le revenu*, p. 404).

erreur de calcul, d'un à-coup dans la production des matières premières, d'une faillite d'un débiteur, d'une découverte plus vite appliquée par un concurrent. Bien plus instable encore est la situation du travailleur dont chaque jour use un peu plus les bras ou affaiblit le cerveau. Dans chaque catégorie, même, quelles différences ! Voici deux domaines fonciers affermés au même chiffre de 10.000 fr. ; l'un, d'une fertilité merveilleuse, d'une étendue considérable, est cultivé en jachères par un fermier ignorant ; l'autre ne doit sa productivité qu'à l'intelligence exceptionnelle de celui qui l'exploite ; l'impôt sur le revenu ne distingue pas entre les deux propriétaires, et, cependant, le premier offre au fisc des facultés contributives doubles ou triples de celles du second, car il est assuré pour l'avenir d'obtenir de son domaine un fermage au moins égal, probablement supérieur, il peut tout dépenser, tandis que le second, s'il est prévoyant, doit épargner pour suppléer, en cas de mort de son fermier, à la diminution qui résulterait pour lui de la moindre capacité du successeur : il doit amortir son fermier. La même inégalité réelle existe dans l'égalité apparente de deux fortunes mobilières : le rentier inscrit au Grand Livre est, à même revenu, incontestablement plus riche que le commanditaire d'un commerçant ou que l'actionnaire d'une société aventureuse ; d'ailleurs la réalisation de la fortune de l'un et de l'autre montrerait un écart considérable ⁽¹⁾.

(1) « Soient trois contribuables.... Ils ont chacun 5.000 fr. de revenu... Tandis » que le propriétaire foncier touche net 5.000 fr. de revenu, le capitaliste touche » 2.500 fr. de revenu et 2.500 fr. de primes d'amortissement et d'assurance, et le » travailleur touche 1.250 fr. de revenu net et 3.750 fr. de primes d'amortissement » et d'assurance.... Ces 2.500 fr. d'une part, ces 3.750 fr., d'autre part, de primes » d'amortissement et d'assurance, font rigoureusement partie du capital et n'appar- » tiennent nullement au revenu, et si le capitaliste et le travailleur ne prennent pas » soin de les distraire de leur consommation, ils ne font ni plus ni moins que » manger leur fonds » (Léon Walras, *De l'impôt sur le revenu dans le canton de Vaud*, p. 40).

Il n'est pas jusqu'aux travailleurs manuels ou intellectuels dont le capital tout entier réside dans la capacité de travail qui ne soient plus ou moins riches suivant la résistance de leur constitution, leurs chances de bonne santé, ou leurs risques de maladie ; et s'il est admissible qu'une profession dangereuse comporte un salaire plus élevé — ce qui d'ailleurs n'est pas toujours vérifié, — on ne saurait soutenir sans paradoxe que la mauvaise santé soit une cause de hauts salaires ou de gros profits ; l'employeur rémunère le travail, sans égard pour le travailleur. Or, dans une société où tous les rapports d'affaires sont réels, où on ne paie que les utilités, où la considération de la personne est si peu normale que lorsqu'elle intervient on quitte le domaine économique pour entrer dans le domaine exceptionnel de la philanthropie, c'est s'exposer à des mécomptes que d'introduire l'idée de personnalité dans les rapports du contribuable et du fisc qui sont, en définitive, des rapports d'affaires. Je suppose une batteuse à bras qui peut battre dix gerbes par heure ; un ouvrier exceptionnel de force et d'endurance obtient vingt gerbes ; l'ouvrier sera mieux payé et le propriétaire de la batteuse gagnera davantage ; mais sera-t-il plus riche ? Non, car s'il veut vendre sa machine, l'acquéreur ne tiendra compte que du rendement normal. La richesse, c'est essentiellement le capital possédé, et l'intérêt de ce capital est toujours uniforme, mesuré par le taux d'intérêt de la valeur la plus sûre ; tout ce qui dépasse n'est que la représentation des risques et devrait être épargné en vue de l'amortissement. Sans doute, il serait impossible pour le fisc d'évaluer les risques des différentes sources de revenus, mais les transactions dont les capitaux sont sans cesse la matière offrent un critère certain, car les contractants font eux-mêmes ce calcul, et un capital n'a de valeur sur le marché qu'en raison de sa productivité normale, ris-

ques déduits. C'est donc ce capital seul qu'il convient d'imposer, et c'est par ce détour que ce revenu le sera équitablement.

L'impôt sur le revenu, au contraire, ignorant de la source, frappe la portion qui doit être attribuée aux risques et vicie les calculs de l'amortissement; le spéculateur aventureux, c'est-à-dire l'ouvrier du progrès, devra se résoudre ou à l'imprudence qui consiste en un amortissement inférieur aux risques, ou à obtenir un taux d'intérêt inférieur du montant de l'impôt au taux-étalon, taux d'intérêt du placement le plus sûr. Dans les deux cas, l'impôt sur le revenu frappe l'activité et l'esprit d'entreprise; il est « une capitation proportionnelle à l'économie et à l'habileté de chacun » (1).

Il s'ensuit que l'impôt sur le revenu, loin d'être un instrument fiscal plus perfectionné dans son rôle économique, est un instrument plus barbare que l'impôt sur le capital qui doit lui être préféré.

Ce n'est là, à notre avis, qu'une apparence. Tous les capitaux, en effet, ne sont pas susceptibles d'être évalués, car ils ne sont pas tous dans le commerce; ou plutôt les capitaux ne sont qu'une catégorie des sources productives de revenus, et même la plus faible: en France, les revenus du capital ne représentent guère qu'une douzaine de milliards sur un total de trente à trente-cinq milliards. Le reste est issu de ce que nous appellerons les *richesses collectives* et les *richesses subjectives*.

Les richesses collectives, c'est le travail séculaire accumulé par les générations; c'est ce que, en économie politique, on nomme les forces productives: les routes, les canaux, les édifices publics, l'organisation des services publics. Tous les

(1) De Puynode, *Journal des économistes*, p. 201, année 1857.

citoyens n'en profitent pas également; pour l'entrepreneur de transports par terre ou par eau, les routes et les canaux prennent le caractère de véritables instruments de production; de même pour les propriétaires fonciers, les propriétaires de carrières, les concessionnaires de mines; et c'est tellement vrai que, dans les pays mal desservis par des voies de communication insuffisantes, comme les colonies, les territoires des Etats-Unis, les particuliers construisent des tronçons de routes, parfois très étendus, au seul profit de leurs exploitations. Pour ceux-là, les richesses collectives sont véritablement productrices de revenu. Dans une moindre proportion, le commerce profite des voies de communications; mais de quel intérêt sont pour lui la justice et la police, sans lesquelles il ne saurait exister de transactions possibles! Par contre, la participation du rentier, de l'avocat, du professeur, du bureaucrate est réduite au minimum; les routes ne leur servent que par leur influence sur le bon marché des produits, que s'ils voyagent. Consommateurs, voyageurs, les premiers le sont autant, mais, de plus, ils utilisent les richesses collectives au point de vue professionnel. Rien de plus légitime que de faire contribuer à l'impôt l'usage des richesses collectives, d'autant qu'il les détériore; mais comment connaître la mesure de cette contribution? Comment déterminer la part qui revient à ces richesses dans la production d'un revenu, sinon par le chiffre du revenu lui-même, qui s'élève avec l'importance des sources productives? Comment les faire contribuer sinon en imposant le revenu? Voilà un élément considérable qui échappe à l'impôt sur le capital, et que frappe l'impôt sur le revenu.

La richesse subjective, c'est la capacité de travail d'un individu, ou plutôt sa puissance de rémunération que le langage courant désigne par « valeur »; la richesse subjective

d'un homme, c'est « ce qu'il vaut ». Cette puissance de rémunération résulte de causes naturelles et de causes artificielles. Les premières sont les facultés intellectuelles, morales et physiques; l'homme intelligent, travailleur, énergique, bien portant, est plus riche, offre des facultés imposables beaucoup plus élevées que l'imbécile, le paresseux ou le malade : le premier fonde une fortune, les seconds souvent la dilapident ⁽¹⁾. L'impôt sur le capital n'en tient pas compte; faire grief à l'impôt sur le revenu de peser dans ce cas sur l'activité, c'est puéril; il faut bien imposer quelque chose; on peut plaindre la maladie et la sottise, condamner la paresse, l'énervation, mais on ne peut les imposer, puisque ce sont des agents économiques négatifs. D'ailleurs, on n'impose que l'activité et le travail, et il est difficile de comprendre pourquoi les détracteurs veulent atteindre le capital, c'est-à-dire le travail accumulé, l'activité passée, et épargner le travail et l'activité actuels.

Mais où l'injustice de l'impôt sur le capital éclate, c'est dans le cas où, aux causes naturelles de richesse subjective, s'ajoutent des causes artificielles. Toute profession exige un apprentissage, nécessite des dépenses préalables et, en général, plus la profession est rémunératrice, plus elle a coûté à atteindre, parce que plus elle est difficile, plus elle comporte

(1) La richesse subjective a été très bien vue et mise en évidence par Mac-Culloch :

« L'homme est le produit des avances de richesses faites pour son existence, » son éducation, etc., au même titre qu'un instrument quelconque créé par son » action.....

» Tout individu, arrivé à l'âge de maturité, bien qu'il n'ait pas été formé » pour un art ou pour une profession particulière, peut cependant être considéré » avec une parfaite exactitude, sous le rapport de ses facultés naturelles, comme » une machine qui a coûté, pour la construction, vingt années de soins assidus et » la dépense d'un capital considérable » (Cité par de Molinari, *Questions économiques*, note sous la page 118. Paris, Guillaumin, 1906).

d'instruction. Ces sommes considérables consacrées aux études d'un avocat, d'un médecin, d'un ingénieur, d'un architecte, d'un professeur ou d'un grand commerçant constituent un capital incorporé au même titre que les améliorations qu'un agronome avisé apporte dans son champ et qui en augmentent la valeur, ou que la maison qu'un propriétaire bâtit sur son terrain. La seule différence est que, dans le premier cas, le capital est dissimulé, retiré du commerce où il serait demeuré sans cette incorporation; dans les autres cas, le capital s'expose au grand jour. Pourquoi un traitement différent? Pourquoi frapper le second et exonérer le premier? Pourquoi la dissimulation est-elle ici un titre à l'exemption?

Toutes les richesses doivent contribuer aux dépenses publiques, que ce soient les richesses acquises, les richesses collectives mises en œuvre au profit de certains particuliers, ou les richesses subjectives. L'impôt sur le capital ne peut atteindre que les premières, l'impôt sur le revenu seul permet d'atteindre les autres. La défense de celui-là n'est possible qu'à condition d'emprunter aux théoriciens de l'impôt unique une partie de leur raisonnement : l'action de l'incidence le répartit naturellement, automatiquement entre tous les citoyens. Mais nous avons vu combien cette répercussion est contestable dans sa généralité : en France, l'impôt sur le capital foncier demeurerait à la charge du propriétaire; par contre, l'impôt sur les consommations vicieuses serait payé entièrement par les consommateurs; l'impôt sur les capitaux commerciaux et industriels serait réfracté, réfléchi ou absorbé, suivant l'état économique du commerce ou de l'industrie assujettis.

Toutefois, il y a dans toutes ces considérations, les plus sérieuses à notre avis, encore qu'elles soient généralement

dédaignées ou inaperçues, en faveur de l'impôt sur le capital, une grande part de vérité, car tous s'accordent sur l'injustice de taxer uniformément tous les revenus. Pour combattre cette injustice, la majorité des financiers contemporains — on pourrait même dire tous les financiers contemporains partisans de l'impôt sur le revenu — préconisent la discrimination. Elle part de la distinction entre les revenus fondés et non fondés, et consiste à proportionner le taux de l'impôt en raison directe de la sécurité. Pour cela, on répartit les revenus par catégories suivant une échelle qui va des revenus de la richesse objective la plus solide, à ceux de la richesse subjective la plus aventurée; à chaque échelon correspond une taxe appropriée. Cette échelle devrait comprendre une infinité de degrés, autant que de sources de revenus, c'est-à-dire autant que de placements d'argent pour les richesses objectives et autant que d'individus pour les richesses subjectives, car chaque placement et chaque individu représentent une somme de chances et de risques aussi distincte que les figures humaines dont les mêmes éléments savent se combiner avec une fantastique variété. Intercaler cette multitude d'échelons dans la construction législative serait le rêve d'un fou; force est de simplifier, et, en général, on se contente de trois grands paliers; les revenus sont classés en : 1° revenus dont la production n'exige aucune intervention du propriétaire, ou revenus du capital seul, improprement mais couramment dénommés *revenus spontanés*; — 2° revenus qui sont le fruit de la mise en œuvre du capital par le travail personnel du propriétaire, ou *revenus mixtes*; — 3° revenus obtenus par la mise en œuvre du capital d'autrui, ou de la richesse subjective, dénommés *revenus du travail seul*.

Le vice de cette méthode apparaît spontanément : elle ne

tient aucun compte des degrés de sécurité qui existent dans chaque catégorie. L'actionnaire d'une société éphémère qu'un hasard heureux met à même de distribuer des dividendes élevés, et qu'un hasard malheureux, sans cesse instant, acculerait à la faillite ou à la déconfiture, incapable, en raison de cette instabilité d'élever le cours de ces actions, cet actionnaire dont la majeure partie du revenu doit être considérée comme primes d'amortissement, sera imposé au même taux que le paisible porteur d'obligations de chemins de fer ou de la banque de France ; les deux propriétaires fonciers dont nous avons exposé au début la situation subiront le même traitement ; l'ouvrier d'art installé bijoutier, et à ce titre commerçant, mais dont les profits proviennent pour la presque totalité de son talent, c'est-à-dire de sa richesse subjective, de son travail, dont le capital d'exploitation : un four à réverbère, un laminoir à bras, des outils, sera d'une valeur minime, figurera dans la seconde catégorie à côté du gros industriel dont l'usine prospère presque indépendamment de ses capacités en vertu de la vitesse acquise, et dont le matériel peut être vendu du jour au lendemain pour une somme énorme.

Le classement dans la catégorie des revenus spontanés présente même de grandes difficultés. Tout le monde se résigne à ne pas atteindre le capital dépensé pour l'acquisition de longues et coûteuses études, trop complètement incorporé à l'individu et aussi précaire, mais de nombreuses professions, dites libérales, nécessitent un véritable capital d'exploitation. Le temps est loin — s'il a jamais été — où l'homme était estimé à la mesure de son seul mérite ; aujourd'hui, ce mérite doit être placé dans un cadre cossu, entouré, paré, pour qu'on le prise ; et l'influence du décor est telle que souvent il tient lieu d'intelligence au personnage. Nonobstant les

railleries de Sedanie, tant vaut l'habit, tant vaut le moine, et l'offre de trois cents livres que, sur le seul aspect de sa mansarde, un éditeur fit à Lucien de Rubempré pour un roman qu'il avait estimé à deux mille, se renouvelle quotidiennement. S'installer avocat, avoué, agent d'affaires, médecin sans « avances », c'est s'exposer à mourir de faim. D'ailleurs, avec le fondateur d'un cabinet de médecin, d'agent d'affaires, avec le titulaire d'une étude d'avoué, de notaire, d'huissier, tout ne périra point : cabinets et charges se vendent comme des fonds de commerce et le mobilier garnissant l'appartement du grand avocat, dont la somptuosité décuple les honoraires que comporte la petite affaire confiée à ses soins, possède une valeur marchande durable ; c'est un véritable capital d'exploitation, souvent bien plus important que celui de beaucoup de commerçants. Cependant, tout le monde s'accorde pour placer les profits de ces professions parmi les revenus spontanés ⁽¹⁾, car il est impossible de fixer un coefficient à ce capital dans sa fonction professionnelle. De même, à quel traitement soumettra-t-on les fonctionnaires publics astreints à un cautionnement sans lequel ils ne pourraient exercer leur profession ⁽²⁾? A quel traitement les petits artisans, cordonniers, bourreliers, tonneliers, charrons, nombreux à la campagne, qui travaillent dans un local à eux et doivent posséder quelques marchandises, aussi commerçants en somme que l'épicier, le boucher, le cabaretier, leurs voisins? A quel traitement l'ouvrier rural qui complète les revenus de son lopin de terre en travaillant chez autrui, ou le maraîcher qui possède un hangar, un petit bâtiment d'exploitation? Et si l'on opine pour la seconde catégorie, comment distinguer ce hangar, qui très souvent contiendra une

(1) Commission extra-parlementaire, 6 juillet 1894.

(2) On les range dans la troisième catégorie, *ibid.*

chambre d'habitation, d'un local sans caractère professionnel, du local du cultivateur qui comprend une écurie, une remise, une grange, de celui du vigneron qui renferme une cave, une cuve, un pressoir, un cellier? Au congrès de la propriété foncière, « on n'a jamais pu définir ce que c'était qu'une maison » (1).

Le procédé de discrimination par répartition en trois catégories rigides ne tient pas compte de ces difficultés; arbitrairement, il dédaigne les ressemblances, ou, brutalement, nivelle les dissemblances, c'est-à-dire qu'il engendre des injustices. Il ignore les inégalités de fortune qui proviennent des inégalités de risques; il ignore les différences de degré qui existent entre les capitaux professionnels, et, dans le profit, ne fait pas le départ entre la prédominance qui provient de l'activité de la personne et celle qui provient de l'activité de la chose. Il ne semble pas impossible, pourtant, d'atteindre un peu plus d'équité. Apprécier les inégalités de la richesse subjective, estimer exactement « ce que vaut » chaque travailleur, est une chimère. Dans ce domaine, pas de différences de traitement, il faut s'y résigner; on ne voit pas le fisc asseoir l'impôt sur des certificats médicaux ou des brevets de capacité; on juge l'arbre à ses fruits, on taxera l'homme sur son produit. De même, dans un revenu, la fraction imputable à l'emploi professionnel de la richesse collective est indéterminable, on ne peut que la considérer comme produite par le travail personnel; il faut se résigner aussi à la taxer insuffisamment, mais, du moins, la taxera-t-on, ainsi que les revenus du travail, ce qui nous sépare complètement de l'impôt sur le capital. Par contre, partout où se rencontre la richesse objective, la richesse acquise, on peut arriver à une approximation satisfaisante de la justice. Les revenus qui en proviennent

(1) M. Neymark, *ibid.*

offrent toujours une sécurité plus grande que ceux de la richesse subjective; on a donc le droit de les soumettre à une division artificielle sans doute, mais commode. D'une part, d'assimiler une première fraction aux revenus du travail, et de les taxer comme tels, d'autre part, de frapper la fraction restante d'une taxe *sui generis*. On aura donc deux grandes catégories de revenus : 1° ceux qui correspondront à la sécurité moyenne des revenus du travail, et qui comprendront la fraction assimilée des revenus spontanés; 2° ceux qui correspondront à la sécurité particulière de la richesse acquise. Les premiers seront frappés par l'impôt sur le revenu qui se trouvera ainsi atteindre tous les contribuables d'après un taux uniforme, tandis qu'un impôt complémentaire sur le capital atteindra les seconds, précisément dans la mesure de la sécurité de leur source, c'est-à-dire dans la mesure de leur propre sécurité ⁽¹⁾. Or, nous avons montré que cette sécurité se traduit assez exactement par la valeur marchande du capital, par sa puissance de transaction. Ainsi, le jeu concordant de cette double taxe permettra d'atteindre sans injustice toutes les richesses : les richesses dissimulées par leur nature seront frappées par l'impôt sur le revenu dans leurs manifestations; les richesses matérielles seront frappées par l'impôt sur le capital estimé en valeur vénale, c'est-à-dire en raison directe de leur sécurité. Isolé, celui-ci serait impuissant à atteindre les premières et tarirait ainsi pour le Trésor des ressources abondantes; isolé, celui-là atteindrait les secondes en raison directe de leurs risques, et nuirait injustement à cette richesse intermédiaire, placée entre la richesse acquise

(1) « L'impôt sur le capital a l'avantage d'atteindre une qualité spéciale : la durée, » la stabilité. Or cette qualité ne s'accroît pas avec l'élévation du revenu, au contraire, elle est en proportion inverse du taux de l'intérêt. L'impôt sur le capital » se forme en raison composée du taux de l'intérêt et de la sécurité du revenu » (Truchy, *Revue d'économie politique*, année 1900, p. 603).

et la richesse en formation, et constituée par les capitaux aventureux et productifs pour cette cause d'un intérêt élevé. En outre, le premier laisserait échapper des revenus immatériels, les revenus de jouissances, produits par les capitaux économiquement stériles : meubles, objets d'art, bijoux, parcs, chasses, pièces d'eau, et même ceux qui, en quelque sorte, s'incorporent automatiquement et immédiatement au capital, tels que l'accroissement de valeurs des terrains conservés improductifs en vue de la spéculation ; revenus qui tous seront atteints par le second.

Telles sont les considérations qui nous paraissent dominer la question de principe ; les autres arguments pour ou contre sont secondaires ou mal étudiés ⁽¹⁾. D'ailleurs, les financiers s'attachent peu, en général, au principe ; ils se préoccupent plutôt des difficultés d'application ⁽²⁾. « L'établissement

(1) « L'impôt sur le revenu, dit M. de Girardin, agit comme le mors, l'impôt sur le capital, comme l'éperon » ; le capital frappé ne peut pas rester improductif et oisif, il est condamné à l'activité forcée, car l'impôt est le même quel que soit l'intérêt produit.

Cette théorie appelle les judicieuses observations suivantes : « Forcer ainsi les capitaux, le fouet en main, à rechercher les placements les plus avantageux ne semble pas, au premier abord, une combinaison très recommandable. En général, les gros revenus ne s'obtiennent qu'au détriment de la sécurité. Comment approuver un système qui aurait pu nous pousser, il y a vingt ou trente ans, à échanger la rente française contre des obligations ottomanes ? Trop de personnes déjà succombent aux appâts des gros intérêts..... La contrainte, d'ailleurs, en ces matières, quel qu'en soit le but, reste toujours impuissante » (Stourm, *Systèmes généraux d'impôts*, p. 58). Cf. même sens, Truchy, *loc. cit.*, p. 603.

Ailleurs, le même éminent auteur soutient que l'impôt sur le capital inquiète et décourage la richesse en formation ou l'épargne ; mais cette observation ne saurait s'appliquer qu'à un impôt écrasant et absurde, qui absorberait l'épargne au fur et à mesure de sa formation.

(2) M. Trarieux : « Je trouverais idéal ce système de l'impôt sur le revenu, s'il était réalisable, s'il n'était pas vexatoire, et s'il ne menaçait pas l'indépendance et la liberté des citoyens... »

« Toute la question se résume à ceci : quels seront les procédés de taxation ? »
Commission extra-parlementaire, 22 juin 1894.

d'un impôt général sur le revenu, dit M. Leroy-Beaulieu ⁽¹⁾, rencontre trois grandes difficultés : 1° La constatation exacte des revenus sans trop d'inquisition ; 2° la nécessité, si l'on veut être juste, de soumettre l'activité personnelle à une taxe moindre que les revenus perpétuels et qui représentent l'intérêt du capital ; 3° la fixation de la limite à partir de laquelle les petits revenus seront exemptés, cette limite devant être d'autant plus basse pour rendre l'impôt productif, que la fortune est plus divisée dans le pays, que la propriété y est plus morcelée, que les valeurs mobilières y sont dans un plus grand nombre de mains et que l'industrie et le commerce y sont moins concentrés. On ne doit jamais perdre de vue que, dans les contrées où la richesse est ainsi démocratisée, un impôt sur le revenu sera toujours médiocrement productif ». Nous avons, dans un précédent chapitre, étudié la question de l'exemption ; dans celui-ci, nous avons traité de la discrimination ; il ne semble donc pas que ces difficultés soient insolubles. Quant à la productivité, l'exemple de tous les pays est là pour nous guider ; l'expérience du nôtre doit même nous instruire, car « si l'on prenait le terme « impôt sur le revenu » dans son sens littéral, on pourrait dire que tous les peuples, chez lesquels les institutions administratives et financières sont parvenues à un certain degré de perfection, ont des impôts sur le revenu, puisque les contributions directes, de quelque nature qu'elles soient, n'ont d'autre objet, à de rares exceptions près, que d'atteindre les revenus des contribuables » ⁽²⁾ ; réclamer l'impôt sur le

⁽¹⁾ *Traité de la science des finances*, I, p. 453.

⁽²⁾ Caillaux, Rapport au nom de la sous-commission, *doc. parl.*, chambre, sess. ord. 1899, annexe, n. 803.

« En France, tous les revenus fonciers et mobiliers sont atteints, sauf, pour des raisons politiques, les rentes d'Etat françaises et étrangères, les actions et obligations non cotées en France et les créances chirographaires.

» Si l'on regarde en détail de quoi elle (notre législation fiscale) se compose ;

revenu, c'est réclamer une réforme dans le sens de la justice des impôts existants.

Reste la première objection, la difficulté de connaître le revenu. Ici encore, nous avons répondu en préconisant la déclaration contrôlée. D'ailleurs, la question descend des hauteurs de la théorie au terre à terre de la pratique, et nous examinerons, après l'étude des différentes législations, les moyens de contrôle qui nous sembleront les plus efficaces.

Mais l'impôt sur le revenu, dans le sens restreint que lui donnent les réformateurs, présente un avantage dont nous n'avons pas encore parlé et qui milite spécialement en faveur de son introduction chez nous : c'est sa merveilleuse élasticité.

Il est indispensable, pour une grande nation, de posséder un impôt général assez souple pour pouvoir s'étendre facilement lorsqu'une difficulté, soit étrangère, soit intérieure, vient susciter des dépenses imprévues. Qu'une complication diplomatique rende nécessaires des mesures de protection, ce sont des centaines de millions qu'absorbent les mouvements de troupes et les apprêts immédiats de la guerre, et sans même que surgisse un danger absolument imminent ⁽¹⁾.

» nous voyons qu'elle comprend trois impôts spéciaux : impôt foncier, impôt des
» patentes, impôt sur les valeurs mobilières auxquels on a superposé six impôts
» généraux sur l'ensemble de tous les revenus, à savoir : l'impôt sur les loyers,
» l'impôt des portes et fenêtres, l'impôt sur les chevaux, l'impôt sur les voitures,
» l'impôt sur les billards et l'impôt sur les cercles » (Mathieu Bodet, *La réforme des impôts*, *Revue des Deux-Mondes*, 15 sept. 1879 et 17 juin 1880,).

En 1882, on a : impôt sur les chevaux et voitures, 9.589.600 fr. ; sur les billards, 1.014.000 fr. ; sur les cercles, 1.531.000 fr. Ainsi, de ces « six impôts généraux sur l'ensemble des revenus » quatre ont produit ensemble 12.034.600 francs. La réalité est moins terrible que l'énumération.

(¹) Les incidents Schnœbelé, de Fachoda et du Maroc ont coûté chacun deux ou trois cents millions au budget français.

Qu'une expédition coloniale s'impose brusquement, et voilà dans le budget un trou énorme ⁽¹⁾; qu'un fléau ravage une contrée, qu'une épidémie un peu grave arrête le mouvement d'un grand port, le gouvernement, obligé moralement d'amortir les répercussions matérielles en apportant une aide pécuniaire aux victimes, se trouve dans l'embarras et le budget en déficit. Comment, avec notre système fiscal, faire face à de telles éventualités? Nous demandons à chaque impôt son maximum de rendement.

De plus, notre système fiscal est particulariste, nous ne possédons pas un impôt général, mais des impôts qui atteignent chaque richesse particulière; de sorte que, pour boucler un budget en déficit, nous sommes dans l'alternative, ou de contracter un emprunt, ce qui est la plus mauvaise manière, surtout quand il doit augmenter une dette déjà énorme, ou bien d'augmenter quelques impôts seulement, c'est-à-dire de faire boucher le déficit par la fraction seulement des contribuables qui possèdent les richesses correspondantes, c'est-à-dire de commettre une injustice, ou bien d'augmenter chaque impôt d'une somme réciproquement équivalente, ce qui est purement impossible, car il faudrait calculer en chiffres la charge annuellement variable dont pèse chaque impôt sur chaque richesse assujettie, c'est-à-dire traduire l'incidence en tableaux et les répercussions en facteurs.

Bien différente est la situation du pays qui possède un impôt sur le revenu; comme il atteint tous les contribuables, ils se partagent l'aggravation des charges qui résulte de l'accroissement de dépenses : il suffit d'élever le taux de l'impôt. En outre, comme il est direct et qu'il est assis sur

(1) C'est l'*income-tax* qui a supporté tout le fardeau formidable de la guerre sud-africaine où l'Angleterre a englouti plus de quatre milliards.

une simple proportion, chaque contribuable sera capable de constater l'augmentation de dépenses par un acte personnel, par une prestation plus élevée, c'est-à-dire par un sacrifice nouveau. Les accroissements de dépenses dont s'effraient les financiers trouvent la masse indifférente et même narquoise; ils se perdent dans l'ensemble fantastique des chiffres budgétaires comme un fleuve dans la mer; quelque étendu qu'il soit, si on contemple du large un estuaire, il apparaît comme ridiculement petit; les impôts alourdis, l'ivrogne aura un peu moins d'eau-de-vie dans son petit verre et ne s'en trouvera que mieux; la ménagère se plaindra de la cherté du beurre, du sucre, du café, du pain, mais en accusera le marchand; tout sera dit. Mais si on doit traverser l'estuaire, on ne le méprise plus; si au lieu de payer 240 francs pour 6.000 francs de revenus, il faut en payer 360 parce que le déficit a contraint de porter le taux d'imposition de 4 à 6 p. 100, on cesse de rire. Et certes ce rôle de baromètre, d'indicateur de la dépense publique que joue l'impôt sur le revenu, est presque aussi important que son élasticité, et on comprend qu'il soit par excellence l'impôt des peuples gênés. C'est en 1848 que le premier projet de loi a été déposé sur la tribune du parlement français; en 1871, on remit la question à l'étude, et depuis quelque dix ans, où le budget français se boucle surtout par d'ingénieux expédients, les tentatives se sont prodigieusement multipliées. C'est dans des conditions analogues qu'il a été établi à l'étranger ⁽¹⁾, ainsi que nous

(1) « La situation de l'Angleterre était grave, celle de la France est plus grave » encore. Faisant allusion à son collègue, le chancelier de l'Échiquier, sir Robert » Peel disait, comme si je parlais de M. Pouyer-Quertier, que le ministre des » finances lui était apparu comme un pêcheur assis mélancoliquement sur le » rivage, qui jetait la ligne de côté et d'autre, pour pêcher quelques impôts nou- » veaux afin de parer au déficit; mais chaque fois qu'il risquait l'hameçon, il ne » ramenait que du fretin qui ne pouvait satisfaire au robuste appétit du Trésor

le verrons; et c'est la nécessité budgétaire qui vaincra les dernières résistances des adversaires les plus irréductibles.

C'est que les échecs de ces innombrables efforts tiennent surtout à des causes politiques. « La législature qui s'ouvre, proclamait M. Ch. Dumont, est une législature de réformes fiscales. Comment allons-nous commencer ? Ce que la démocratie réclame me paraît être à la fois plus de justice fiscale et plus de justice sociale » (1). Depuis bien des années, de telles paroles sont saluées par d'unanimes applaudissements, la nécessité pour la France de suivre tous les autres peuples dans la voie des réformes fiscales, a été reconnue par tous les partis qui, dans le cours des cinquante dernières années, ont passé successivement de l'opposition de gauche au pouvoir, et du pouvoir à l'opposition de droite; chaque manifestation de leur activité s'est traduite par le dépôt d'un projet de loi rénovateur, destiné à rejoindre dans l'oubli les tentatives précédentes dont l'abondance confine au ridicule; mais après que « tous les amis de l'équité, libéraux ou conservateurs, politiques et savants, ont, en principe, proclamé l'excellence » de l'impôt sur le revenu, « les difficultés d'application ont rebuté et parfois irrité de nombreux partisans du principe; ils ont perdu de vue la grandeur du but pour n'être plus touchés que des imperfections des moyens, et, persuadés du danger et de l'inefficacité d'un pareil régime fiscal, ils en sont devenus les adversaires résolus, se réservant seulement le droit d'écraser sous l'éloge du principe les partisans qui lui sont restés fidèles et qui en ont inscrit dans leurs programmes la mise en pratique. De là, entre les alliés d'autre-

» public. C'est en présence du déficit considérable que sir Robert Peel a demandé » à son pays l'*income-tax* » (Wolowsky, Discours à l'Assemblée, 27 déc. 1871).

(1) Ch. des députés, 1^{re} séance du 12 juillet 1906.

fois, une lutte chaque jour plus ardente. Les amis du progrès, que les difficultés d'exécution ne rebutent point, ont adopté et chaudement proclamé l'idée de l'impôt sur le revenu, les conservateurs, quels qu'ils soient, l'ont, au contraire repoussée. L'opinion favorable des uns a été poussée jusqu'au fanatisme, les scrupules et les craintes des autres jusqu'à la répulsion et la terreur. Les deux camps sont devenus aveugles sur les avantages et les vices de leurs systèmes respectifs; et, grâce à des exagérations réciproques, ce qui était, à l'origine, du domaine de la pure science, est devenu aujourd'hui une question politique. Sauf les hommes compétents de tous les partis, chacun adopte ou repousse volontiers en principe l'impôt sur le revenu, suivant qu'il est libéral ou conservateur. C'est là, je crois, la plus grande difficulté à vaincre » ⁽¹⁾. Nous avons tenu à reproduire tout au long cette citation frappée au coin de la vérité, mais, quelque sévère qu'en soit le ton à l'égard des partis conservateurs et réactionnaires, il l'est, à notre avis, trop peu, car ils ont dénaturé le caractère véritable de la réforme pour s'en faire une arme de combat. La difficulté de la matière le leur a permis en décourageant le pays de s'y intéresser ⁽²⁾. D'autant

⁽¹⁾ J. Chailley, *op. cit.*, p. 346.

Le même phénomène s'est produit en Angleterre. Voir notamment les débats de la chambre des communes, dans le courant de mars 1848.

⁽²⁾ L'indifférence de l'opinion à l'égard des questions fiscales a été mise en évidence par l'enquête sur l'évaluation de la propriété bâtie. Le rapporteur ne peut s'empêcher de la remarquer : « L'évaluation des propriétés bâties n'a jamais passionné l'opinion publique à un haut degré : la preuve en est dans le silence presque général que la presse de toute opinion a presque constamment gardé sur cette opération.

» A peine, en effet, relève-t-on dans la presse départementale 60 articles publiés sur ce sujet pendant les deux ans et demi qu'a duré le recensement, et encore ces articles ne se rapportent-ils qu'à 32 départements » (*Rapport*, p. 66, *Bulletin de statistique*, année 1890).

Il est curieux de rapprocher ce chiffre de 60 articles de celui de 117.000 qui

que, dans l'ancien programme radical, celui des temps où l'éloignement du pouvoir laissait à ce parti toute licence pour critiquer et réformer, l'impôt sur le revenu voisinait avec le rachat des chemins de fer et le monopole des industries de première nécessité; aux yeux des conservateurs, tous les articles étaient des manifestations égales de « l'hydre révolutionnaire ». Depuis, l'expérience et les responsabilités du gouvernement ont assagi le parti radical; M. Clémenceau, dans un de ses célèbres discours du Var, en a proclamé la nécessité, et, à l'heure où nous écrivons, la rupture d'avec le parti socialiste est consommée ⁽¹⁾. Mais il n'importe, l'impôt sur le revenu demeure « une réforme socialiste », et l'autorité de Thiers lui-même ⁽²⁾, cette idole bourgeoise, ne saurait racheter le vice originel ou rassurer les conservateurs épouvantés. D'ailleurs, certains publicistes, et non des moindres ⁽³⁾, exploitent cette épouvante pour combattre un régime qui n'a pas leurs faveurs — c'est la seule explication d'une violence de langage qui, sans elle, demeurerait incompréhensible — et leur fiel n'est pas pour faciliter une réforme pourtant urgente. De sorte qu'on assiste à ce spectacle singulier que les plus intéressés, les propriétaires fonciers, où se recrute le parti conservateur, combattent des tendances qui ne visent qu'à alléger leurs charges.

représente le chiffre d'articles parus jusqu'au mois d'octobre 1906 sur la séparation de l'Eglise et de l'Etat. D'ailleurs, si l'impôt sur le revenu figure depuis longtemps dans les programmes électoraux, ce n'est jamais avec un caractère irréductible. Aucune élection générale n'a été faite exclusivement sur cette réforme.

(1) Ch. des députés, 20 nov. 1906. — Cf. Seignobos, *Histoire de l'Europe contemporaine*, ch. VII. Paris, Armand Colin, 1903.

(2) « Le premier caractère de l'impôt sur le revenu, c'est d'être un impôt extrême » pour les circonstances extrêmes et difficiles »... Thiers, Discours à l'Assemblée, séance du 2 août 1848.

(3) Cf. les articles parus sous différentes signatures dans plusieurs périodiques depuis vingt-cinq à trente ans, et notamment dans l'*Economiste français*.

Jamais épithète, pourtant, n'a été employée plus mal à propos que celle de « socialiste » dans notre matière. Comme l'observe très finement M. Stourm ⁽¹⁾, le socialisme, dans sa pureté, ne comporte pas de système d'impôts, non plus que dans une société anonyme, il ne saurait être question de percevoir après distribution des bénéfices une cotisation des actionnaires pour fournir aux dépenses d'exploitation : les dépenses sont acquittées d'abord et les bénéfices distribués ensuite ; on peut même dire que le calcul n'en devient possible qu'ensuite. La comparaison de l'Etat collectiviste à une société anonyme ou plutôt à une coopérative est la plus exacte qu'on puisse faire avec cette différence toutefois que, contrairement aux sociétaires, les citoyens ne possèderaient rien en propre et n'auraient pas même la ressource de vendre leur part de propriété, à moins de changer de nationalité, chose impossible si toutes les nations étaient socialisées et, en tout cas, sacrifice des sentiments les plus profonds et les plus respectables. L'impôt serait donc une répétition par l'Etat sur un versement dont il aurait arbitrairement déterminé le quantum ⁽²⁾.

Même dans le système socialiste le plus modéré, celui d'Henry George, la confiscation de la totalité de la rente foncière aurait le caractère moins d'un impôt que de la nationalisation du sol : « De cette façon, dit-il, les propriétaires fonciers, s'ils le veulent, conserveront leurs terres. Nous leur laisserons l'enveloppe et nous prendrons l'amande » ⁽³⁾.

La partialité et l'injustice des attaques dont l'impôt sur le

⁽¹⁾ *Op. cit.*

⁽²⁾ Cf. les différents écrivains collectivistes, notamment MM. Jaurès dans la *Revue socialiste*, 1895-1896 et Georges Renard, *Le régime socialiste*, Paris, Alcan, 1903. — V. également Bourguin, *Systèmes socialistes*. Paris, Armand Colin, 1904, liv. I et II.

⁽³⁾ Cité par Stourm, *op. cit.*, p. 3.

revenu est l'objet les rendent peu respectables, leur violence même est un titre à passer outre; en raison des déféctuosités de nos impôts directs, devant les embarras budgétaires, le parti actuellement au pouvoir serait inexcusable de ne pas rechercher froidement la meilleure méthode pour réaliser des promesses déjà bien anciennes et sans cesse renouvelées, et, la méthode trouvée, de ne pas l'appliquer sans faiblesse.

DEUXIÈME PARTIE

SYSTÈMES D'APPLICATION

Le principe étant admis, la discussion « s'engage surtout sur trois systèmes d'impôt sur le revenu : l'impôt indiciaire ou sur signes extérieurs, l'impôt synthétique, selon la méthode allemande ou suisse, l'impôt analytique, selon la méthode anglaise » ⁽¹⁾. Le choix définitif entre ces trois systèmes ne saurait être décidé *à priori*; c'est essentiellement affaire d'expérience; les mérites et les vices de chacun doivent apparaître au cours des diverses applications et force nous est de le remettre à la suite de l'étude que nous en ferons; force nous est de nous borner à quelques notions générales.

Cette division classique est assez critiquable et artificielle; il n'y a, à notre avis, que deux groupes bien distincts : les systèmes analytiques et les systèmes synthétiques, pour le fonctionnement desquels on peut imaginer deux groupes de moyens : la déclaration et la taxation arbitraire, plus ou moins basée sur l'interprétation des signes (système indiciaire). Toutefois, nous adopterons la division tripartite de M. Poincaré parce qu'elle est commode, mais en observant

(1) Poincaré, chambre des députés, 2^e séance du 12 juillet 1906.

qu'il n'existe pas, entre les différents systèmes, de ligne de démarcation bien tranchée. Ils forment, au contraire, des cercles dont la profonde pénétration réciproque délimite un vaste domaine commun où tout le monde se rencontre et où chacun s'estime chez soi. Mais en dehors de ce domaine, dans les sections privées de chaque cercle, dominent des éléments qui projettent au delà des limites, à l'intérieur du domaine commun, une sorte de rayonnement; c'est leur caractère propre qui différencie les cercles et permet de les dénommer. Le but des trois systèmes est le même : la justice dans l'impôt; en fait les moyens sont souvent analogues et ne diffèrent qu'en degré, non en nature — la déclaration s'y rencontre presque toujours, plus ou moins étendue —, mais l'esprit d'application en est parfois diamétralement opposé et cela seul conduit à des résultats très différents. Il ne s'agit pas de trouver la perfection; leurs vices sont innombrables et leurs qualités rares; tous connaissent la fraude, engendrent l'injustice et réservent des mécomptes; mais il s'agit de découvrir le système dont les vices sont moins nombreux et moins graves, où la fraude est plus difficile, les injustices moins fréquentes, les mécomptes moins importants. Le meilleur système ne peut pas être bienfaisant; mais le seul fait qu'il sera négatif de répercussions dommageables ou du moins qu'il les limitera à leur *minimum*, confère au débat une importance capitale : « Un impôt mal conçu, mal assis, peut être la cause des plus grands dommages pour la fortune publique et particulière, lors même qu'on ferait abstraction de ce qu'il peut y avoir en lui d'injuste, d'inique et d'immoral » (1).

(1) Rossi, *Economie politique*, IV, p. 219. Paris, Guillaumin, 1854.

§ I. *L'impôt indiciaire.*

La préoccupation dominante de l'impôt indiciaire est de respecter le secret des fortunes privées : l'impôt est assis sur les signes extérieurs, sur le montant apparent des facultés contributives. D'une part, ignorer la situation pécuniaire de chaque contribuable; d'autre part, la connaître assez pour l'imposer à une taxe proportionnelle ou progressive, c'est-à-dire la connaître très exactement, voilà l'antinomie qu'il systématisait. Il est clair que la coexistence de cette ignorance et de cette connaissance d'une même matière serait une absurdité si elle ne se basait sur une contradiction un peu jésuitique de l'apparence et de la réalité. *Officiellement*, le fisc feint d'ignorer — officiellement, il ignore — la fortune du contribuable; aussi, aucune question indiscreète, aucune investigation; le contribuable cornerait-il le chiffre de son revenu, que le fisc jurerait qu'il est irrémédiablement sourd et agirait comme tel. Mais cette extrême discrétion est jouée; en réalité, le fisc a l'ouïe fine, les yeux perçants, la mémoire excellente; il emploie des ruses de policier ou de juge d'instruction pour parvenir à connaître ce qu'il se défend de rechercher; il ne veut pas savoir le chiffre de votre revenu, mais sous n'importe quel prétexte, voire sous prétexte de statistique, il demandera à votre propriétaire le chiffre de votre loyer, ce qui servira et contre vous et contre lui; il comptera vos chevaux, vos domestiques, remarquera votre billard et votre piano, jaugera votre yacht, vérifiera vos collections et décidera de l'utilité ou de l'agrément de vos voitures ou automobiles. Avec son air bonnasse, il fouillera tout d'un regard aigu et enregistrera tout impitoyablement; vos fenêtres seront numérotées et votre préférence à ne pas partager la chambre de votre femme taxée, car cette préférence

augmentera votre loyer sans que l'augmentation en soit justifiée par des charges de famille.

Tous ces renseignements, et bien d'autres encore, réunis, comparés, supputés, le fisc vous attribuera un revenu correspondant; si c'est exact, tant mieux; mais s'il y a erreur, si vous avez des goûts simples ou que, amoureux des voyages, vous considérez votre domicile comme un simple pied à terre, et si, scrupuleux jusqu'à l'extrême, vous établissez, pièces en mains, l'insuffisance de l'évaluation, ou si votre voisin, soucieux de l'intérêt public, le fait pour vous; si, au contraire, votre mauvaise santé vous contraint d'habiter un logis largement aéré, d'employer des domestiques comme gardes-malades, de ne sortir qu'en voiture et de faire chambre à part; si vous ne faites face à ces dépenses pour vous nécessaires que grâce à la plus parcimonieuse économie sur les autres chapitres de votre budget, vous aurez beau prouver que vous êtes imposé deux ou trois fois au delà de vos facultés, dans un cas comme dans l'autre, toute réclamation sera peine perdue; le fisc est censé ne rien savoir de votre situation et personne ne fera qu'il consente à savoir quelque chose.

D'ailleurs, il ne faut pas se le dissimuler, le principal indice sera toujours le loyer; les autres entreront en ligne de compte avec un coefficient bien moins élevé. Sans doute, le loyer constitue un indice du revenu, mais, que d'influences il subit! Ce sont, en première ligne, les charges de famille. On propose, il est vrai, d'y attribuer un dégrèvement proportionnel; mais comment adapter la loi à la multiplicité des espèces? Suivant leur sexe, leur âge, leur santé, leur moralité, les enfants pourront habiter la même chambre ou devront être séparés; pour apprécier les cas où la séparation est un luxe ou une précaution indispensable, le fisc devrait

se livrer à des enquêtes faciles lorsqu'il s'agirait du sexe, plus délicates lorsqu'il s'agirait de l'âge, mais intolérables lorsqu'il s'agirait de la santé et de la moralité. Force sera donc de s'en tenir aux apparences, à une règle fixe, à une présomption moyenne, et un dégrèvement injustifié bénéficiera aux contribuables pour qui la chance aura réuni les conditions favorables de sexe, d'âge, de santé et de moralité, en sorte qu'ils auront double profit : un loyer moins élevé et une contribution moins lourde, tandis que l'impôt aggravera les charges peut-être écrasantes de ceux où la malechance aura réuni les conditions défavorables. Belle rançon, en vérité, du sacrifice du Trésor !

Les charges de famille ne sont pas, d'ailleurs, les seules causes d'augmentation du loyer relativement au revenu : la santé figure presque sur la même ligne ; car tout se paye, même l'air, la lumière et le soleil. Dans une ville surtout, le loyer d'un même appartement peut varier du simple au quintuple suivant qu'il est obscur, mal aéré, situé dans un quartier populeux ou malsain et suivant qu'il est ensoleillé, qu'il regarde sur une large place, qu'il est situé dans un quartier sain. Bien que possesseurs d'un revenu modeste, le rachitique, l'arthritique, le tuberculeux sacrifieront maintes satisfactions pour habiter celui-ci, tandis que l'homme robuste, adonné aux sports, qui vit à l'extérieur, se contente du premier. Par ce côté, l'impôt indiciaire est nuisible, car « l'impôt ne doit pas être contraire à l'hygiène. Il ne doit pas tendre à abaisser le niveau moyen du bien-être, la longueur de la vie moyenne et les qualités physiques de la race » (1). L'impôt indiciaire prend le caractère odieux d'une taxe sur la maladie, il est homicide.

(1) Clémence-Auguste Royer, théorie de l'impôt, *Journal des Economistes*, année 1864, p. 219.

La profession déroute également les calculs : un avocat, un médecin surtout spécialiste, un professeur à domicile, sont astreints à un loyer professionnel qui se confond avec leur loyer propre, et dont sont affranchis un publiciste, un professeur de lycée ou de faculté, un industriel, un commerçant, un employé.

A ces trois causes d'inégalité, la situation sociale, les relations, les antécédents, les goûts, les changements de fortune viennent encore s'ajouter ⁽¹⁾ et faire du loyer l'indice le plus incertain, le plus incohérent du revenu.

Voilà le système incidiaire, au fond hypocrite et injuste ; ce n'est même pas un impôt sur le revenu, c'est un impôt sur la dépense présumée, le contribuable a l'illusion de connaître seul le chiffre de son revenu, mais on le suppose d'après l'emploi qu'il en fait, c'est-à-dire d'après des investigations sournoises dans son intimité, on le taxe d'après une estimation arbitraire, et si la fortune est une cause d'estime, on ne l'estime que dans la mesure de ce qu'on lui attribue.

Au point de vue purement économique, le système indiciaire est plutôt pernicieux. Assurément, la réglementation par un texte législatif empêcherait les exactions de l'ancien régime où tous les assujettis devaient cacher leur aisance sous le tableau d'une noire misère, par crainte d'éveiller l'attention du répartiteur — ce qui équivalait à la confiscation — et le règne du bon plaisir que connaît peut-être encore Tripoli ⁽²⁾, mais il n'est pas douteux que le système

⁽¹⁾ Cf. De la correspondance entre les revenus et les loyers d'habitation, *Economiste français*, 12 mars 1887.

⁽²⁾ « Le commerce de Tripoli consiste presque tout en soies assez rudes dont on se sert pour les galons. On observe de jour en jour qu'elles perdent de leur qualité. La raison qu'en donnent les personnes sensées est que les mûriers sont... » dépéris au point qu'ils ne sont plus que des souches creuses. Un étranger répli-

indiciaire tend à faire diminuer les dépenses sur lesquelles il est assis, c'est-à-dire le luxe et même le confort; il tend à détruire au profit de l'épargne l'équilibre nécessaire entre la consommation et la dépense. Mais il n'est même pas vraisemblable que cette épargne se capitalisera au profit de la nation, ce qui atténuerait le mal, car la facilité des communications produira un simple déplacement des besoins somptuaires : l'argent qu'on ne pourra dépenser sans risques dans son pays, on ira le dépenser à l'étranger, soit en voyages, soit en villégiatures, et on échappera ainsi à tout contrôle. Ce sera une perte sèche pour le pays, surtout si ce pays, comme la France, a une production importante d'objets de luxe; et cette perte croîtra en raison directe de l'impôt. En sorte que, lorsqu'une augmentation de l'impôt serait nécessaire pour combattre une crise économique par la répartition sur tout l'ensemble des contribuables des souffrances locales, au lieu de l'atténuer, elle l'aggraverait. Il se produira un phénomène analogue à celui qui régnait en Irlande avant l'achat des terres, où tout signe extérieur d'aisance avait, en général, « pour résultat immédiat l'augmentation de la rente » et engendrait « une crainte perpétuelle et justifiée », une « appréhension de l'avenir », aussi déprimante pour le travail que nuisible à l'amélioration de l'agriculture ⁽¹⁾.

Le raisonnement théorique n'est donc pas favorable à l'impôt indiciaire, d'autant que, même comme baromètre de dépense, il serait défectueux, les contribuables, ne procédant

» que sur le champ : « Que n'en plante-t-on pas de nouveaux ? » Mais on lui » répond : « C'est là un propos d'Européen, ici on ne plante jamais, parce que si » quelqu'un bâtit ou plante, le pacha dit : cet homme a de l'argent. Il le fait venir, » il lui en demande. S'il nie, il a la bâtonnade, et s'il en accorde, on la lui donne » pour obtenir davantage » (Volney, *Voyage en Syrie et en Egypte*).

⁽¹⁾ E. Béchoux, *La question agraire en Irlande*, p. 128. Paris, Rousseau, 1906.

pas eux-mêmes aux calculs, ignoreraient le taux de l'impôt. Comme nous le verrons, l'expérience pratique ne contredit pas à cette conclusion. Bien au contraire, l'abandon s'en généralise de plus en plus. Seules des nations civilisées, la France et la Belgique l'ont conservé d'une façon précaire, et toutes les tentatives de restauration ont lamentablement échoué ⁽¹⁾.

Toutefois, si les tableaux ingénieux que les auteurs des différents projets de lois tendant à créer un impôt indiciaire ont dressés, se révèlent comme insuffisants à leur objet, il ne faut pas mépriser ces efforts, car si les signes extérieurs de la richesse n'offrent point une base certaine à l'impôt, du moins deviennent-ils singulièrement précieux comme moyen de contrôle ; et la comparaison entre les résultats qu'ils fournissent et le chiffre du revenu qu'un autre procédé, tel que la déclaration, fait connaître, est propre à éveiller l'attention des employés du fisc en décelant la fraude : un

(1) M. Poincaré : « ... Si sagement qu'il (le projet Rouvier) eût été étudié, si » profondément qu'il portât l'empreinte du génie financier de son auteur, il était » condamné à échouer devant la Chambre à cause même du principe dont il s'ins- » pirait.

» Voilà cent quinze ans qu'on cherche à améliorer la contribution mobilière » en substituant des signes nouveaux aux signes anciens, en imaginant des indices » correcteurs et des coefficients de rectification, en cherchant à saisir sous les » manifestations les plus diverses et les plus discutables l'aisance et la richesse » individuelle. Et tous ces efforts avortent dans le même cercle vicieux.

» De toute évidence, Messieurs, c'est dans une voie nouvelle qu'il faut aujour- » d'hui s'engager » (Chambre des députés, 2^e séance du 12 juillet 1906).

« ... Je n'hésite pas à dire qu'il n'y a pas de formule plus fausse que celle de » l'impôt sur le revenu fondé sur les signes extérieurs. Ce dont on se plaint, ce » qui fait condamner, par tous ceux qui savent ces questions, notre système d'im- » pôts, c'est précisément qu'il repose sur des présomptions, sur les indices les plus » décevants. Taxer les réalités directement mesurées, c'est la substance de la » réforme. On ne fait rien, on propose de se trainer dans la même ornière quand » on suggère de remplacer des impôts sur les signes extérieurs par d'autres impôts » sur d'autres signes extérieurs » (Caillaux, cité *ibid.*).

écart exagéré les poussera à en rechercher les causes. Autre chose est déterminer le chiffre d'un revenu, autre chose est soupçonner une évaluation d'inexactitude ; il y a la distance qui sépare le doute de la certitude, l'approximation de la précision. De plus, un contrôle, pour être efficace, ne doit pas être nécessairement universel : il suffit que les fraudeurs en craignent le jeu. Bien des contribuables auront à l'administration des contributions leur « casier fiscal » secret ; la comparaison entre les calculs indiciaires et les déclarations évaluatives y provoquera les recherches ; quelques fraudes seront mises au jour ; la plupart échapperaient, mais l'inquiétude du contribuable incertain du contenu de son dossier, le châtiment du voisin arrêteront les velléités des fraudeurs, comme les rares investigations de la douane ou de l'octroi décident à la déclaration des objets taxés nombre de voyageurs récalcitrants.

§ II. *L'impôt analytique.*

Les deux autres systèmes partent d'un autre principe, ils impliquent la connaissance réelle, et non la connaissance présumée de la matière imposable.

Le système analytique ou impôt sur les revenus participe un peu aux caractères de l'impôt sur le capital ; c'est un amalgame de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur le capital ; aussi prétend-il à une certaine réalité. Les revenus sont frappés, non à leur point d'arrivée, mais à leur point de départ. Pour cela, on répartit les sources productives de revenu en quatre ou cinq grandes catégories nommées *cédulles*. Dans l'une, on place la propriété foncière, le revenu en est connu et peut être taxé sans la considération personnelle du propriétaire ; une autre comprend les valeurs mobilières,

productives également d'un revenu réel ; ici encore, inutile de rechercher qui les perçoit, il suffit d'assujettir les sociétés industrielles, les sociétés de crédit, les débi-rentiers, etc., qui serviront d'intermédiaires entre le fisc et le contribuable, à charge par eux de récupérer cette avance par une retenue sur les coupons ou sur les intérêts ; enfin, dans une troisième cédula, on place les revenus du travail ; elle peut se subdiviser à l'infini, autant que le comporte la diversité des professions, mais, en fait, on n'admet que deux ou trois subdivisions au plus. Comme il n'est pas possible d'y atteindre le revenu à sa source qui est subjective, on introduit un élément de personnalité dans l'assiette : déclaration ou présomption, voilà la division-type du système.

En définitive, l'impôt analytique comprend deux taxes : une taxe sur les revenus du capital, celle des deux premières cédules, et une taxe sur les revenus spontanés, celle de la troisième.

Une première conséquence s'ensuit, c'est que cet impôt pourra être mathématiquement proportionnel aux revenus, mais qu'il ne sera ni progressif, ni dégressif, c'est-à-dire proportionnel aux facultés. La progression ou la dégression ne peuvent, en effet, s'asseoir que sur le chiffre global du revenu ; comment dégrever, en effet, telle petite cote de la troisième cédula qui représente seulement peut-être le passe-temps d'un riche rentier ? Comment dégrever telle petite cote foncière qui est peut-être une parcelle égarée d'un riche patrimoine ? Ignorer le chiffre global du revenu, c'est exclure la dégression, la progression, l'exemption, et c'est une première injustice.

L'impôt sur les revenus, dit spirituellement M. P. Degouy⁽¹⁾,

(1) Commission extra-parlementaire, 22 juin 1894.

« c'est exactement comme si un artiste avait la prétention de faire mon portrait en dessinant mon nez dans un coin d'une feuille de papier, ma bouche dans un autre coin, le front au milieu de la feuille et ainsi du reste. Je possèderais ainsi tous les éléments de ma ressemblance, mais ces éléments épars ne me ressembleraient nullement. Pour obtenir une véritable physionomie, il faudra que je rapproche le nez de cette bouche, et que je place le front au bon endroit ». Mais, précisément, cette reconstitution, l'impôt analytique la repousse. Pourquoi avoir tant peiné pour dessiner chaque élément à part, travail bien plus difficile que le travail d'ensemble où la comparaison des éléments rapprochés accuse les erreurs de proportion, s'il faut se livrer de nouveau à un travail d'assemblage, qui comportera une foule de rectifications et de raccords et sera, malgré tout, un rafistolage ? Pourtant ce rafistolage est tellement nécessaire à un impôt moderne, que les législations qui pratiquent le système analytique s'y livrent. Ainsi l'*income-tax* admet la dégression à partir de 17.500 fr. de revenus, et l'exemption à partir de 4.000, chiffres connus en vertu d'une déclaration globale. La pratique révèle donc que le but de la division en cédules n'est pas atteint.

Par contre, les inconvénients subsistent. D'abord, on se heurte à l'impossibilité d'évaluer sur tout le territoire d'un pays le revenu de la propriété foncière rurale, de dresser un cadastre équitable ; ensuite, la taxe étant assise à la source des valeurs mobilières, on en provoque le déplacement, comme dans l'impôt sur le capital, c'est-à-dire la fuite à l'étranger de toute la richesse liquide.

Enfin, l'action séparée des deux premières cédules nuit au contrôle de la troisième ; les signes extérieurs perdent toute portée. Comment faire le départ entre les revenus d'un com-

merçant qui proviennent de son commerce, et ceux qui proviennent de sa fortune acquise que le fisc feint d'ignorer, et ignore en réalité? Car s'il lui est aisé de connaître le propriétaire de biens immobiliers, les crédi-rentiers, les porteurs d'actions, d'obligations, sont essentiellement anonymes, obliger un établissement de crédit de les dévoiler, serait le vouer à la ruine; et, d'ailleurs, alors même que les établissements de crédit nationaux seraient astreints à ces dangereuses indiscretions, les porteurs des coupons payés à l'étranger demeureraient inconnus. Il faut se résigner à des fraudes innombrables dans la troisième cédula, ou organiser un contrôle minutieux, inquisitorial: la production des livres de commerce, la vérification des budgets familiaux, l'examen des honoraires touchés dans l'exercice des professions libérales, c'est-à-dire un ensemble de procédés intolérables pour une nation libre, jalouse de son indépendance et pudique de sa vie privée (1).

(1) Rapport de la chambre de commerce de Roubaix :

Question : « *L'impôt strictement prélevé sur les revenus serait-il, en ce qui concerne le commerce et l'industrie, le mode d'assiette assurant le mieux la justice de l'impôt et la facilité de la perception* » ?

« Notre compagnie proteste énergiquement contre l'introduction dans nos mœurs de ces procédés qui mettent à la merci d'un corps de fonctionnaires, encore à créer, des secrets pouvant compromettre les intérêts et la fortune d'un citoyen, parfois même son honneur, en dévoilant des situations momentanément gênées qu'un avenir prochain pourrait voir relevées et rétablies..... Nombre de nos grandes maisons de négoce et d'industrie ont des succursales ou maisons sœurs à l'étranger : Londres, New-York, Buenos-Aires, etc., qui les empêchera de tenir d'une façon parfaitement régulière des comptabilités distinctes pour la maison française et la maison étrangère, et d'attribuer à la maison étrangère la presque totalité des bénéfices réalisés, ne faisant figurer sur la comptabilité de la maison française que la petite part de bénéfices qu'il leur plaira de déclarer » ?

En outre, ajoute le rapport, le fort sera moins surchargé que le faible, car, en temps de crise, il déclarera nettement l'absence de bénéfices, tandis que cette déclaration ruinerait le faible.

M. le Président. — « Ce rapport résume sous une forme très vivante, très

Le contrôle écarté, on en revient à l'emploi du système incidaire dans la troisième cédula, à l'incohérence, à l'impossible ; car si les signes extérieurs sont inaptes à dénoncer le revenu en bloc, à *fortiori*, sont-ils inaptes à faire connaître les portions afférentes à chaque cédula, c'est-à-dire le revenu en détail. Au surplus, ce serait rétablir le système actuellement en vigueur que l'on veut détruire, car la patente est basée sur un certain nombre d'indices d'après lesquels la loi présume le revenu commercial ou industriel.

§ III. *Impôt synthétique.*

Seul le système synthétique présente les caractères d'un véritable impôt sur le revenu. Pour réaliser, en effet, ce but, « il est indispensable d'obtenir une véritable physionomie des fortunes » ⁽¹⁾, et « de s'adresser à tous les genres de revenus, sans exception » ⁽²⁾ ; il ne faut pas dire au contribuable : « vous êtes propriétaire d'une maison qui rapporte tant de mille francs, vous êtes propriétaire d'une grande ferme qui rapporte tant de mille livres, vous êtes propriétaire de tant de rentes sur l'Etat » ⁽³⁾ ; mais « vous avez à dépenser par an 50.000 francs ; eh bien ! vous donnerez 3, 4, 5, 6 p. 100 de votre revenu. En agissant ainsi, outre qu'il y a justice à s'adresser à la situation tout entière de l'individu, c'est-à-dire à toutes ses facultés, il y a prudence financière, car on ne fait pas monter l'intérêt de ses capitaux » ⁽⁴⁾.

» intéressante, tout ce qu'ont dit les chambres de commerce et les chambres des arts et manufactures » (Commission extra-parlementaire, 29 septembre 1894).

⁽¹⁾ Paul Degouy, commission extra-parlementaire, 22 juin 1894.

⁽²⁾ Thiers, Discours à l'Assemblée, 2 août 1848.

⁽³⁾ *Ibid.*

⁽⁴⁾ *Ibid.*

Pour connaître ce chiffre global, les investigations minutieuses ne sont pas nécessaires, une seule question portant sur l'ensemble du revenu et l'impôt peut être assis. Sans doute, il n'est pas contraire au principe de l'impôt synthétique de recourir au système indiciaire pour connaître le chiffre global; mais c'est contraire à l'esprit qui est la déclaration loyale du revenu; seule elle en donne la connaissance certaine, et permet la véritable adaptation aux facultés, c'est-à-dire, la modération en bas et l'alourdissement en haut, l'impôt progressif ou dégressif, sans entraîner de criantes injustices.

D'autre part, le contrôle devient sinon facile, du moins possible, car la dépense apparente, la notoriété, complèteront les indications du « casier fiscal » qui présentera presque toute la fortune acquise des individus, et qu'il est aisé à l'administration de dresser par la simple réunion des déclarations faites à l'enregistrement dans des circonstances diverses : successions, donations, contrats de mariage, mutations de propriété, etc.

L'impôt synthétique ainsi organisé, complété par une taxe discriminatoire sur le capital, et par une taxe civique dont les taux pourront être en rapport constant, afin de faire supporter par tous les contribuables les augmentations d'impôts, cet ensemble formera autant qu'il est possible de le réaliser l'*impôt didactique*, c'est-à-dire « un tout articulé, composé de parties diverses convergeant vers l'unique but de faire que l'impôt soit avant tout juste, en tant qu'il ne prenne à chacun rien de plus que ce qu'il doit dans la condition spéciale où il se trouve » (1).

(1) Alessandro Garelli, *Les impostes nello Stato moderno*, Milan, 1903.

§ IV. *Etendue de la réforme.*

Nous ne reviendrons pas sur l'opportunité de la réforme qui nous semble urgente; le pays commence à avoir conscience de l'injustice et de l'improductivité de notre système fiscal ⁽¹⁾ et il n'est guère de législateurs qui estiment bon d'attendre, pour procéder à une réforme, qu'elle soit imposée par l'émeute ⁽²⁾.

Toutefois, nous ne saurions mépriser une objection qui prend une autorité singulière par la qualité de ses auteurs : on ne saurait, sans folle témérité, disait en substance M. Poincaré, ministre des finances, à la tribune de la Chambre, songer à remanier d'un seul coup tout l'ensemble de nos contributions directes et à compromettre des ressources qui figurent aux différents budgets : national, départementaux et communaux pour plus de 900 millions. Et M. Stourm, en compagnie d'économistes et de financiers émérites, soutient la même thèse.

Cette objection n'est pas digne des savants éminents qui la proposent : elle joue des gros chiffres dans un but d'intimidation. Cette folle témérité — d'autres peuples, l'Allemagne,

(1) Dans leur session de 1897, 47 conseils généraux ont exprimé le vœu que « dans le calcul du minimum d'habitation imposable, il soit tenu compte, non seulement de la valeur des logements, mais aussi du nombre des personnes qui y vivent » (Bertillon, Note sur une taxe de remplacement des octrois, *Revue politique et parlementaire*, XVI).

(2) M. Paul Doumer : « ...Seul il (M. Rouvier) a soutenu qu'il ne fallait pas faire de réformes, qu'il fallait maintenir le système actuel. Il nous en a donné une raison qui m'a paru bien singulière de la part d'un homme aussi avisé que notre collègue : il a prétendu qu'il n'y avait pas, dans le pays, de résistances violentes de la part du contribuable; qu'il n'y avait pas de ces émeutes comme on en voit en Italie. Et, pour un peu, je le voyais soutenir cette doctrine qu'il ne fallait faire des réformes que quand des émeutes s'étaient produites.

» Je ne crois pas que ce soit le système de la chambre... ». Chambre des députés, 4 juillet 1896.

l'Italie — l'ont eue et s'en sont bien trouvés. Rien de démoralisant, de stérilisant comme la pusillanimité irraisonnée; seule l'audace éclairée est féconde : « Qui ne risque rien n'a rien ». Dans un milieu où tout progresse, court avec une furieuse vitesse, stationner sur place par crainte des faux-pas ou des entorses, c'est le suicide. Il faut suivre. Mais, bien entendu, la sagesse commande une exploration soigneuse du terrain qu'on doit traverser, le jalonnement des obstacles et les mesures nécessaires pour les surmonter. Dans notre matière, cette exploration a été faite; il n'y a pas devant nous un territoire inconnu où il faut marcher à tâtons, derrière des sondages multipliés; c'est un sentier parcouru, battu par les peuples qui tous nous y ont devancés.

Depuis 1848 en Angleterre, 1862 en Italie, 1892 en Prusse, pour ne parler que des plus anciens et des plus grands exemples, des variations innombrables ont éprouvé la résistance du sol, des statistiques minutieuses ont dévoilé les résultats des expérimentations. Seul est incertain le chargement, le poids de nos impôts relativement à ceux des autres : ils sont un peu plus lourds que ceux-ci, un peu moins lourds que ceux-là, mais la différence n'est jamais énorme. En tout cas, la richesse publique fait à nos chariots des roues larges d'une solidité à toute épreuve; nous n'avons pas à craindre la plus petite dislocation, tout au plus un léger embourbement. Qu'importe! L'attelage a les reins solides, sa force, son endurance, son énergie ont arraché le char de l'Etat à de tels précipices qu'il semble capable de tout. Triompher des résistances d'une ornière ne sera pour lui qu'un jeu et la grandeur de la conquête est incomparable à la petitesse de l'effort.

Quels sont donc les risques? Sans doute, il s'agit de réformer les impôts directs dont le produit s'élève à peu près à

900 millions ; mais, quelle que soit l'énormité intrinsèque de ce chiffre, son importance relative, seule intéressante pour nous, l'est beaucoup moins car il représente moins des $\frac{2}{11}$ des budgets correspondants dont l'ensemble dépasse cinq milliards. Voilà un filateur qui alimente son usine avec les produits de ses domaines : 90.000 francs de chanvre et 20.000 francs de lin. La culture de son chanvre n'appelle que des réformes secondaires ; elle est scientifique. Mais la culture du lin est primitive ; dans un sol gratté par un simulateur de charruc, où la jachère tient lieu d'engrais, des semences quelconques sont jetées pêle-mêle. Cependant, tous les champs voisins sont fouillés profondément avec des treuils à vapeurs, nourris d'engrais savants, fécondés par des semences sélectionnées et ils produisent cent fois plus. L'emploi de ces procédés donnerait à notre filateur des bénéfices considérables, et cependant il hésite à mettre au rebut ses instruments aratoires antiques et ses mauvaises graines pour les remplacer par un matériel perfectionné et des semences scientifiques ; il hésite à acheter de l'engrais pour substituer la culture intensive à la culture extensive qui lui rapporte peu mais ne lui coûte guère. Avec quelle sévérité des économistes comme MM. Poincaré, Stourm, Leroy-Beaulieu, jugeraient cet industriel retardataire ! Et, cependant, ils préconisent la même impéritie pour les finances françaises ; là, comme ici, on ne compromettrait que les $\frac{2}{11}$ des ressources.

Il y a plus : à peu près la moitié des champs de lin sont très fertiles ; l'humus y est épais, mais recouvre un calcaire stérile, il serait nuisible de défoncer profondément le sol, les charrues suffiraient si elles étaient assez nombreuses, en sorte que, si le filateur se décidait à pratiquer des améliorations, ses instruments aratoires, loin d'aller au rebut, y

auraient leur emploi; en outre, il se trouve que les semences conviennent à la nature de ce sol et que les résidus du rouissage suffiraient à l'engraisser. Pas de dépenses nouvelles par conséquent pour la moitié de ses terres; pas d'aléas, une production sur ce point au moins égale et probablement supérieure après qu'avant. Les risques qui portaient sur les $\frac{2}{11}$ de ses ressources ne portent plus que sur $\frac{1}{11}$ et même sur moins, car dans l'autre moitié de ses exploitations les bâtiments seront conservés, les mêmes manœuvres, les mêmes animaux serviront. A coup sûr, l'industriel serait inexcusable et stupide de ne pas améliorer.

C'est exactement la situation du système fiscal français. Des quatre contributions directes, l'impôt sur les propriétés bâties sera conservé, la répartition locale assurera à l'impôt foncier un rendement probablement supérieur, en tous cas une péréquation intelligente. L'attribution aux groupements locaux de la totalité de ces deux impôts remplacera à peu près les centimes additionnels et suffira aux budgets. C'est donc 450 millions à défalquer des 900 millions. L'opération ne compromet plus que 450 à 500 millions. Or, nous avons vu trop souvent le budget de l'Etat léguer en mourant aux budgets à venir des déficits supérieurs à 300 millions, et pour des causes beaucoup moins légitimes que les imprévus d'une grande réforme financière. Le legs n'a jamais été protesté, et le budget suivant a comblé le déficit sans grand dommage pour le pays. Le réformateur pourra donc accorder aux aléas une marge de 300 millions; il doit s'assurer seulement que la réforme, les trois taxes convergentes : sur le revenu, sur le capital et civique, produiront au moins 200 millions. Si l'on fixe le taux de l'impôt sur le revenu à 4 p. 100, et la taxe civique à 100 p. 100 de ce taux, soit à 4 francs — ce qui est modéré dans les deux cas —, les onze millions

d'électeurs — il y en a plus — paieront une taxe civique de 44 millions. Mettons 40 millions, pour faire la part belle aux indigents. D'autre part, les capitaux fixes ne pourront s'enfuir ni se dissimuler; on ne démeublerait pas la France pour échapper à l'impôt; ils sont d'ailleurs constatés et évalués dans des polices d'assurances enregistrées. Les matériels de l'industrie, du commerce et de l'agriculture dépassent assurément 40 milliards ⁽¹⁾. Avec une taxe modérée de 1 p. 1000 — 25/100 du taux de l'impôt sur le revenu ⁽²⁾ —, le produit serait de 40 millions. La taxe sur le revenu, dont le produit est douteux, n'aurait donc à fournir que 120 millions. L'ensemble des revenus, en France, avoisine vraisemblablement 35 milliards; pour tenir compte des dégrèvements, évaluons seulement à 15 milliards les revenus imposables, c'est le chiffre des revenus imposés à l'*income-tax* qui admet des modérations à partir de 17.500 francs, et l'exemption complète à partir de 4.000 francs, dont les paliers de dégrèvement et d'exemption sont par conséquent beaucoup plus élevés qu'il ne conviendrait en France. Au taux de 4 p. 100, ces 15 milliards devraient payer à l'impôt 600 millions. Pour que le chiffre *minimum* de 120 millions ne fût pas atteint, il faudrait que les contribuables français ne déclarassent que 1/3 de leurs revenus. Qui oserait soutenir sérieusement que ce soit

(1) Voici comment nous aboutissons à ce chiffre : le capital des sociétés anonymes est estimé, d'après les données de l'impôt de 4 p. 100 sur le revenu des valeurs mobilières, à 43 milliards. Très souvent, le matériel d'une usine dépasse la valeur du sol et des bâtiments; c'est donc être modéré que de défalquer 25 milliards pour les immeubles. Restent 18 milliards de mobilier. — Les industries et le commerce non constitués en sociétés peuvent posséder une quinzaine de milliards. — Les mobiliers privés sont estimés à 10 milliards, dont nous défalquons 3 milliards pour coles irrecouvrables et indigents. Total : 40 milliards. — Cf. Paul Leroy-Beaulieu, *Economie pol.*, I, p. 239.

(2) 1 p. 1000 sur le capital représente à peu près une taxe complémentaire de 2 1/2 p. 100 du revenu. Les revenus fondés paieraient donc 6 1/2 p. 100. C'est le taux de l'impôt complémentaire prussien.

possible? Que les contribuables seraient assez fripons pour le tenter, et le fisc assez niais pour l'accepter? Surtout quand l'*Einkommensteuer* prussien, qui fonctionne dans un pays peuplé de 33 millions d'habitants, et quatre à cinq fois moins riche que le nôtre, rapporte 200 millions à ce même taux de 4 p. 100. Il est très probable, au contraire, que, au taux de 4 p. 100, l'impôt sur le revenu atteindrait un chiffre bien supérieur aux besoins du Trésor, sans doute 5 à 600 millions. On pourrait sans aucun danger abaisser le taux à 3 et peut-être même à 2 1/2 p. 100. Si cette réforme constitue une aventure financière, jamais aventure ne s'est présentée sous de plus favorables auspices et pleine de plus favorables promesses (¹).

TROISIÈME PARTIE

MATIÈRE IMPOSABLE

§ I. *Rentes viagères, lots et primes à remboursement.*

La matière imposable est déterminée par la dénomination même de la taxe qui doit la frapper : taxe sur le revenu, taxe sur le capital.

(¹) La réforme donnerait encore au budget d'autres ressources considérables dont nous n'avons pas tenu compte à dessein. Il y aurait lieu, d'abord, d'envisager la taxe sur le capital hypothécaire, dont le montant est au moins de 13 milliards, soit 13 milliards à ajouter; mais on déciderait peut-être d'en faire un accessoire de l'impôt foncier et de l'attribuer aux groupements locaux.

D'autre part, 62.250.040.000 francs de fonds d'Etats étrangers sont cotés aux Bourses de Paris et de Marseille sans payer un impôt de 4 p. 100, ni taxe de transmission. Ce privilège est injustifiable. L'impôt de 4 p. 100 sur le revenu produirait au moins 74.500 000 francs, en attribuant un revenu de 3 p. 100, qui est celui de la rente française, et la taxe de transmission (0,20 du capital), 124.500.000 francs, soit un total annuel de 199.200.000 francs. Cf. *Bulletin de statistique*, 1905, II, p. 311.

Toutes ces évaluations ne sont qu'approximatives. Nous avons établi sur des chiffres précis le rendement escomptable du système que nous préconisons et dont le principe est indiqué ci-dessus dans le livre III de cet ouvrage.

Encore qu'en thèse générale il soit facile de distinguer le revenu du capital, ici, pas plus qu'ailleurs, il n'y a de confins bien démarqués. Dans certains biens, le capital et le revenu se confondent au point qu'il semble presque impossible de les démêler. C'est ainsi pour les rentes viagères. Elles n'exigent de celui qui les perçoit aucun travail de production ; pour lui, elles sont spontanées, comme les revenus de la richesse acquise ; en outre, la maladie, qui anéantit le revenu du travailleur, est sans action sur elles : malade ou bien portant, le titulaire d'une rente viagère, d'une pension de retraite, continue de la percevoir intégralement. Enfin, l'établissement de cette rente a nécessité un capital, c'est rigoureusement l'emploi d'un capital : échange d'un bien contre une constitution de rente, retenues sur traitements ou salaires. La rente viagère, la pension de retraite participent donc largement aux caractères du capital, et ce capital qu'elles renferment doit être frappé comme les autres ⁽¹⁾. Mais d'autre part, ces rentes et ces pensions sont précaires comme l'existence humaine, elles s'éteignent avec le titulaire ; les imposer à l'instar des rentes perpétuelles, des revenus fondés, serait une injustice. Il n'y a pas égalité de situation entre le titulaire d'une rente viagère de 10,000 francs, et le porteur de 10,000 francs de rente inscrite au Grand Livre ; entre ces deux hommes, les facultés contributives diffèrent.

Dans ce cas, et dans les cas analogues, on devra s'efforcer de séparer le capital et le revenu pour les soumettre aux taxes correspondantes. Ce sera, en général, assez facile. En ce qui concerne les rentes viagères et pensions de retraite, le capital imposable sera facilement calculé d'après les tables

(¹) La commission extra-parlementaire avait assimilé aux revenus du travail les pensions de retraite et rentes viagères (*Rapport général*, chap. VII).

de mortalité des assurances. Il est à noter que le capital, diminuant d'année en année, la taxe assise devra le suivre. Ce sera un système analogue, quoique moins rudimentaire, à celui qui a été établi par la loi sur ces successions ⁽¹⁾.

Toutefois le problème est plus difficile en ce qui concerne les lots et primes à remboursement. Les lots sont la somme des prélèvements effectués sur le revenu des obligataires, par les soins de la personne morale (société, municipalité) débitrice et attribués à l'un d'eux par le sort; c'est une sorte de « tontine ». La prime à remboursement est la différence entre le taux réel d'émission des titres et le taux de remboursement; elle résulte également d'une épargne sur les profits annuels. Au point de vue économique, « un lot, c'est du revenu. Pour ceux qui paient, plus encore que pour ceux qui reçoivent, c'est un revenu totalisé; on a donné moins aux autres et on donne plus à celui que le sort a favorisé » ⁽²⁾. D'où cette conséquence que lots et primes devraient être imposés comme revenu. Elle est singulièrement choquante, car « par rapport à celui qui touche ce lot, ce n'est pas un revenu, c'est un gain; la part du revenu qu'il renferme est infinitésimale » ⁽³⁾. Il ne s'agit pas, comme dans un impôt réel, de considérer un bien dans son caractère économique, mais dans le caractère que lui confèrent ses rapports avec

(1) La loi autrichienne fait une distinction entre les rentes viagères acquises par donation et celles acquises par achat. Les premières sont imposées pour tout leur montant, les secondes, assimilées à un emprunt amortissable, ne sont imposées que pour la fraction de l'annuité qui constitue l'intérêt, déduction faite de la fraction qui représente l'amortissement. Cette distinction ne nous semble pas fondée, le caractère économique de ces deux rentes est identique, leur origine seule diffère. Pour tenir compte de cette différence, il suffirait de frapper les rentes viagères acquises à titre gratuit (donation ou succession) des impôts spéciaux à ces acquisitions.

(2) M. de Foville, Commission extra-parlementaire, 25 juillet.

(3) M. Poincaré, *ibid.*

son possesseur. Or, pour le gagnant d'un tirage, un lot n'est pas du revenu ; c'est un bien *sui generis* ; sans doute, il prendra place ensuite dans son patrimoine à titre de capital, mais le fait que ce patrimoine se trouve subitement grossi par le simple jeu du hasard sans que cette augmentation doive son origine comme l'épargne, ni au travail, ni à la productivité du capital, ce fait constitue une anomalie qui appelle un traitement particulier.

Il est vrai que la spéculation produit également des accroissements brusques du patrimoine, mais l'assimilation manque d'exactitude. On peut considérer, en effet, la spéculation comme une coopération du travail et du capital ; alors même que le gain dépasserait notablement le capital engagé, généralement représenté par des valeurs déposées en banque à titre de garantie, le concours du capital n'en est pas moins nécessaire, à tel point que lorsque cette garantie ne suffit point à couvrir les différences, la situation du spéculateur est analogue à celle du commerçant failli : il est débiteur insolvable ; son fonds de roulement était inférieur à la couverture des risques. D'un autre côté, le travail, la valeur personnelle tiennent une place considérable, plus grande que le hasard ; et, dans les profits d'un spéculateur, il est bien difficile de faire le départ entre la contribution de l'intelligence et celle de la chance. Enfin, à tort ou à raison, la spéculation est une profession ; celui qui s'y adonne en vit ; les profits qu'il y réalise sont ses ressources normales escomptées, son revenu. Bien différente est la situation du gagnant d'un tirage ; dans le lot qui lui échoit, la part du capital ou de l'épargne sur les revenus qu'il aurait dû toucher est « infinitésimale » ; il ne saurait être question, pour lui, d'un fonds de roulement proportionné aux risques ; bien plus, le calcul des probabilités démontre que ces risques croîtront

en raison directe du nombre de numéros ou de titres qu'il possèdera, la totalité des sommes recueillies ou prélevées n'étant jamais intégralement distribuée. Sa situation est donc diamétralement opposée à celle du spéculateur et s'il perd, aucune obligation ne continuera de peser sur lui. Enfin, la qualité de souscripteur à une loterie ou à une émission d'obligations à lots n'est pas une profession; le lot n'est pas un revenu normal sur lequel on compte, on établit son budget; c'est une bonne fortune.

Cette assimilation n'est donc pas défendable; une autre est plus exacte : les lots et les successions entre étrangers ⁽¹⁾. Il y aurait lieu de leur faire subir un traitement fiscal identique, et même devrait-on traiter plus rigoureusement les premiers où l'élément d'imprévu est infiniment plus grand ⁽²⁾.

§ II. *Assujettissement des salaires, traitements publics, profits des cultivateurs.*

Comme tous les impôts, l'impôt « didactique » que nous préconisons est soumis à la loi de l'incidence. C'est sur cette loi que se fondent certains économistes pour contester l'utilité et la possibilité de frapper certaines richesses particulièrement réfractaires.

I

« Quand les salaires sont considérablement réduits, dit Mac-Culloch ⁽³⁾, soit par une taxe, soit d'une autre manière,

(1) M. Poincaré : « On pourrait assimiler le lot à la succession entre étrangers. Ce serait analogue au droit d'accroissement en matière de congrégation ». Commission extra-parlementaire, 25 juillet 1894.

(2) Actuellement, en France, les lots et primes acquittent un droit de 8 p. 100. Les successions sont bien plus fortement imposées.

(3) Note sous A. Smith, II, p. 537.

les pauvres sont dans la nécessité de faire des économies. Un genre de vie pauvre et grossier s'introduit par nécessité d'abord, ensuite par habitude; l'accroissement de la population n'est plus arrêté, les salaires diminuent de plus en plus et la masse de la société tombe dans une misère profonde.

» ... Une administration prudente préférera, malgré une certaine différence dans ces effets, imposer d'une manière directe ceux qui emploient le travail, que de les astreindre indirectement en imposant d'abord les travailleurs. Il est vrai que le mode d'une imposition directe sur les capitalistes ne produira aucun avantage réel aux travailleurs, mais il ne causera pas non plus un préjudice à ceux qui les emploient; et comme il tend à diminuer l'irritation populaire et à faciliter la perception de la taxe, il devra naturellement être préféré ».

Ce passage expose très clairement la doctrine. Elle repose tout entière sur la loi d'airain : le salaire, étant maintenu par la force des choses à l'étiage minimum au-dessous duquel périraient l'individu ou la race, réfléchit nécessairement dans son intégralité toute surcharge. L'expérience quotidienne démontre la fausseté de ce principe; le travailleur contemporain diffère complètement à cet égard de l'esclave antique et du serf questal; sa condition est assez compressible pour qu'il supporte une partie, sinon la totalité, des répercussions de l'impôt assis sur un salaire d'ailleurs très variable dans sa quotité ⁽¹⁾. Il peut donc contribuer effectivement aux dépenses publiques, d'abord par la taxe civique, dont l'indigent doit seul être exempté, ensuite par l'impôt sur le revenu qu'il y a lieu de lui faire acquitter, comme à tout citoyen,

(1) Rien que dans le bâtiment, à Paris, les salaires varient de 5 fr. 50 ou 6 francs aux manœuvres, à 13 ou 14 francs aux tailleurs de pierre. C'est ainsi dans tous les corps de métiers.

dans la mesure des possibilités de recouvrement, c'est-à-dire si son salaire annuel dépasse la limite expérimentale des cotes irrecouvrables.

Mais, même le principe admis, les conséquences que Mac-Culloch en tire, relativement à l'impôt, sont très contestables. La réflexion sur l'employeur de la totalité de l'impôt, n'ira pas pour le salarié assujetti sans lutte, sans gêne, peut-être même sans souffrance ; ce n'est pas cruauté que considérer cette gêne, cette souffrance comme indispensables. Seul le contribuable a le droit de voter une dépense ; l'exercice des droits civiques entraîne des obligations pénibles ; l'impôt est le corollaire nécessaire du droit de suffrage ; si l'impôt ne peut être acquitté, il est moral, il est socialement sain que ce sacrifice soit remplacé par un équivalent. L'impôt sur les salaires, quelle que soit son incidence, n'est qu'une application du grand principe révolutionnaire : « Nul n'est dispensé de l'honorable obligation de contribuer aux charges publiques ».

II

Si à l'impôt sur les salaires on oppose une objection d'humanité, à l'impôt sur les traitements publics on oppose une objection de raison, on oppose la logique. « Je n'ai pas, dit M. Walras ⁽¹⁾, la moindre objection à faire contre la taxe sur le traitement des fonctionnaires publics ; seulement, je me permettrai de faire observer que ce serait une idée assez saugrenue que d'établir un tel impôt. Il y a quelque chose de plus praticable encore et de plus simple que d'imposer ces fonctionnaires publics, c'est de diminuer leur traitement de tout le montant de l'impôt. Les fonctionnaires sont les consommateurs nés de l'impôt ; si vous trouvez qu'ils sont trop

(1) *Théorie critique de l'impôt*, p. 36.

nombreux, diminuez-en le nombre ; si vous trouvez qu'ils sont trop généreusement rétribués, rétribuez-les avec plus de parcimonie ; mais quand une fois vous avez assigné à un homme une fonction et un traitement, n'est-il pas souverainement ridicule d'aller demander à cet homme de quoi les payer ? Supprimez la fonction ou rognez le traitement et que tout soit dit. A quoi bon multiplier les écritures et compliquer les opérations fiscales » ? La même thèse est soutenue par Bismarck ⁽¹⁾. « Je pense que les fonctionnaires de l'Etat ne doivent pas acquitter une contribution sur un traitement provenant de l'Etat. Cela constitue une imposition irrationnelle qui m'a déjà choqué, autant que je m'en souviens, dès l'époque de son introduction. Je ne puis que l'identifier avec une taxe directe appliquée par l'Etat sur les coupons de ses propres créanciers. L'Etat doit au fonctionnaire un traitement, et il lui en retranche une partie sous forme de contribution pour le ministre des finances, procédé à mes yeux incorrect ».

Nonobstant l'autorité de l'auteur, il n'y a rien d'incorrect à soumettre les fonctionnaires publics au régime commun. Autre chose est rétribuer le travail, autre chose est percevoir l'impôt ; dans le premier cas, l'Etat, identique dans cet aspect à une société anonyme, à une personne morale, joue le rôle d'un employeur ; dans le second, l'Etat fait acte de souverain. Il serait illégitime de confondre ces deux rôles complètement distincts. Ce serait, de plus, dangereux, car les privilèges de l'ancien régime n'ont pas eu d'autre origine que l'octroi à des fonctionnaires de chartes d'immunités. Entré dans cette voie, il n'y a pas de raison de s'arrêter : l'Etat exemptera les fonctionnaires sous le prétexte qu'il lui suffit de diminuer

(1) Cité par Ch. Grad, Finances de l'Empire allemand, *Revue des Deux-Mondes*, 1^{er} septembre 1883, p. 36.

leur traitement pour aboutir au même résultat; il exemptera les entrepreneurs de travaux publics parce que l'incidence place, en définitive, l'impôt sur les devis d'adjudication; puis les débitants de tabac, parce qu'il serait plus simple de diminuer leurs profits en leur vendant le produit plus cher; puis les compagnies de chemins de fer sous prétexte que l'impôt est antinomique avec la garantie d'intérêts et la participation aux bénéfices; de même, pour les concessions minières, la taxe sur les mines comprenant un élément de participation; puis les cabaretiers, les distillateurs, parce qu'une augmentation des droits sur l'alcool en tiendrait lieu; il n'est pas jusqu'aux épiciers qui ne pourraient invoquer que les taxes sur le revenu et le capital font double emploi avec les taxes de consommation acquittées par leurs marchandises.

C'est la démonstration par l'absurde de la fausseté de la thèse de Bismarck. Les fonctionnaires n'ont déjà que trop une tendance à l'orgueil. L'employé s' imagine toujours participer au lustre du rang de son employeur; tel laquais de grande maison suivra d'un œil méprisant le piéton, parfois rentier, qui pataugera dans la boue; tel salarié d'un artisan croira grandir en occupant dans une compagnie de chemins de fer la place, peut-être moins rétribuée, d'un homme de peine. Il en est ainsi du petit au grand; à égalité de condition, le fonctionnaire s' imagine distant des autres hommes de tout ce qui sépare l'Etat des individus; ce n'est pas un salaire qui rémunère son emploi, c'est un traitement public. La fraction qu'il détient souvent de la puissance publique rehausse encore son prestige; passif intermédiaire chargé de la mettre en œuvre dans des cas strictement limités, avec un peu d'illusion, il en place la source en lui-même; simple instrument, « bilboquet » du souverain, il perd conscience

de la force déterminante qui le conduit bride courte et dans la mesure infime qu'il peut, s'arroe les droits du souverain, réclame insolemment la même considération. L'exemption d'impôts donnerait une couronne à cette royauté d'office; le privilège mettrait de la réalité dans le travesti; chez les peuples où la contribution était l'attribut des citoyens seuls, elle consacrait cependant la domination de l'Etat sur les individus; mais participer au gouvernement par l'électorat, détenir une portion de la puissance publique, être affranchi de l'impôt à l'instar d'un ambassadeur, la réunion de ces trois éléments ferait du fonctionnaire plus qu'un citoyen : une partie intégrante du souverain, souveraine elle-même. Le rayonnement fictif de l'emploi public exerce déjà, en notre pays surtout, une attraction trop énergique, elle deviendrait illimitée; la course aux emplois serait la course aux honneurs, à la puissance, tout le monde voudrait en être coûte que coûte.

D'ailleurs, si l'assujettissement des fonctionnaires n'est pas « incorrect », il n'est pas davantage illogique. L'impôt sur le revenu possède, avons-nous dit, un grand mérite : la souplesse, la faculté d'adaptation aux embarras du budget. Toute augmentation de dépenses y exerce une répercussion immédiate : elle en élève le taux. Modifier annuellement les traitements publics, parallèlement aux modifications de l'impôt, serait les assujettir au système de la perception directe; ce ne serait pas les exempter. L'exemption implique, soit le maintien de la quotité de ces traitements, c'est-à-dire une augmentation effective égale à l'impôt qui les frapperait, soit la diminution définitive d'une somme déterminée une fois pour toutes. Quelles que soient ensuite les dépenses, les fonctionnaires qui participeraient par leurs bulletins de vote à les décider, ne contribueraient pas à les acquitter — sauf le phé-

nomène de l'incidence, trop indiscernable pour jouer, à cet égard, le moindre rôle — ; quelles que soient les charges qu'entraîneraient les nécessités de la dépense nationale, ils n'y sacrifieraient rien ; ils seraient dispensés de cette « honorable » contribution. Pas plus qu'au paragraphe précédent, il ne serait juste ni sage d'y consentir.

III

Dans une société complexe, le travail, comme toute autre source de production, doit concourir à alimenter les besoins de l'Etat ; l'impôt sur le revenu n'est que l'application la plus parfaite de cette règle générale. Aussi apparaît-il comme devant atteindre les produits de tout travail : travail intellectuel, travail industriel, travail commercial. Beaucoup d'auteurs veulent faire bénéficier d'une exemption le travail agricole. Ils respectent en cela l'esprit qui avait inspiré la loi du 15 juillet 1880, réorganisant l'impôt des patentes, c'est-à-dire l'impôt sur le travail industriel et commercial, et dont l'art. 17 excluait les laboureurs et les cultivateurs. Il faut reconnaître que tous les efforts tentés pour donner à cette exception des justifications théoriques, n'ont abouti qu'à manifester leur stérilité. Tous les arguments se réduisent à un seul : l'impôt sur le travail agricole — la patente agricole — ferait double emploi avec l'impôt foncier : « C'est la coexistence de l'impôt sur l'industrie qui fait objection à l'extension des impôts industriels aux cultivateurs » (1). En d'autres termes, l'impôt foncier atteint les profits du cultivateur, c'est-à-dire comprend la patente.

Au point de vue historique, rien de plus faux ; car, par l'impôt foncier, l'Assemblée constituante a entendu frapper

(1) De Parieu, *Traité des impôts*, I, p. 393, 2^e édit.

le revenu net de la terre, considérée comme capital : « ce qui reste à son propriétaire, déduction faite » de tous les frais de production, y compris « les salaires et bénéfices du cultivateur qui partage ou dirige les travaux » ⁽¹⁾; en un mot, le fermage ou la valeur locative correspondante pour le propriétaire faisant valoir. Bien loin d'être considérés comme frappés de cette façon, les revenus du travail étaient atteints par l'impôt personnel-mobilier, comme ils le sont, du reste, actuellement et maladroitement.

D'ailleurs cette confusion dans l'impôt foncier de l'impôt sur le travail agricole et de l'impôt sur le revenu rural, si le législateur l'avait cherchée, il n'aurait pas pu la réaliser, car c'eût été poursuivre l'association de deux contraires. Le revenu foncier, en effet, a toujours un caractère de fixité; les baux sont de longue durée et, sauf les accidents climatiques anormaux, ils ne prévoient aucune modification du loyer

(¹) Voici d'ailleurs l'extrait de l'instruction sur la contribution foncière par l'Assemblée constituante (23 nov.-1^{er} déc. 1790), qui démontre péremptoirement la vérité de notre thèse : « Le revenu imposable d'une terre est ce qui reste à » son propriétaire, déduction faite, sur la totalité du produit, des frais de culture, » semences, récoltes et entretien... Les frais de culture sont très multipliés et peu » faciles à calculer en détail; on peut seulement dire qu'il faut y comprendre les » objets suivants : l'intérêt de toutes les avances premières nécessaires pour » l'exploitation, telles que les bestiaux et autres dépenses qu'on est obligé de faire » avant d'arriver au moment où l'on peut vendre ou consommer les produits, » l'entretien des bâtiments, celui des instruments aratoires, les salaires des » ouvriers, *les salaires ou bénéfices du cultivateur qui partage, ou dirige les » travaux...* »

Dans tous les cas : fermage, colonage partiaire, faire valoir, « l'évaluation » doit être la même, c'est-à-dire uniquement celle du revenu de la terre, sans » y comprendre tout ce qui n'y est qu'accessoire et qui sert seulement à la » faire produire » (*Recueil des lois, décrets et règlements sur le cadastre de France*).

« Le produit net d'une terre est ce qui reste au propriétaire après avoir déduit, » sur le produit total ou brut, les frais de semences, de culture, de récolte; *les » salaires et profits du cultivateur font partie des frais de culture* » (*La Rochefoucault, Rapport sur la contribution foncière, 11 oct. 1790*).

avec les différences des rendements annuels. Il convient de donner à l'impôt foncier cette fixité ; et il fut considéré par le législateur comme tellement immuable que tout changement devait résulter de la réfection du cadastre, soit d'un travail long, coûteux, exceptionnel. Puisqu'il s'agissait d'un impôt réel, cette immuabilité n'était que l'outrance d'un principe sage. Bien différent doit être l'impôt sur le revenu du travail ; la souplesse, l'élasticité doivent être ses qualités dominantes, car il lui faut s'adapter à l'infinie variété de la source de ses revenus, à savoir de la capacité personnelle. Jamais on n'a songé à déterminer le montant de la contribution foncière d'après l'intelligence, l'habileté et l'ardeur au travail d'un fermier ; et cependant, avec ces qualités, la patente agricole doit varier, car les profits varient. La condition de l'agriculteur est celle d'un industriel ou d'un commerçant ; il lui faut un capital d'exploitation : instruments aratoires, cheptel, fumures, une activité très grande et des connaissances chaque jour plus étendues. Un ingénieur agronome, exploitant d'une ferme de 500 hectares, est un important industriel ; industriel, il paierait la patente, c'est-à-dire l'impôt sur le produit de son travail et sa science ; pourquoi l'en exempter ? A l'autre extrémité de l'échelle, l'assimilation est la même ; pourquoi soumettre à la patente le petit commerçant de village, épiciers, merciers, maquignon, et non le laboureur, le vigneron qui cultivent un patrimoine relativement important, font appel de temps à autre à des auxiliaires salariés, et sont plus riches ? Pourquoi même exempter le tout petit cultivateur qui travaille seul sur un lopin de terre à lui, quand on estime légitime d'imposer le salarié qui ne possède que ses bras ? Quant à prétendre, comme A. Smith, que l'impôt découragerait l'amélioration des rendements, « il n'y a pas de raison que l'agriculture, plus qu'une autre industrie, demande les

soins particuliers du souverain. Son amélioration appartient à une nombreuse classe d'individus qui, tous, ont dans leurs affaires la même portion d'intelligence que les autres hommes dans les leurs, et si, malgré leurs soins, l'agriculture ne prospère pas, on ne gagnera probablement pas beaucoup à la confier à la surveillance insouciant et ignorante du gouvernement » (1).

Malgré leur défaite sur le terrain théorique, les partisans de l'exemption ne se tiennent pas pour battus. Ils recourent à deux arguments de fait : le morcellement de la propriété foncière et l'impossibilité de déterminer le revenu exact.

Même vérifié, le premier argument n'est pas à longue portée : le morcellement constituerait un obstacle matériel au recouvrement, non une justification de l'exemption de principe : si le morcellement était tel que la presque totalité des cotes foncières fussent inférieures à la limite des cotes irre-couvrables, comme les autres petits revenus, les revenus fonciers seraient exemptés. Mais l'extrême morcellement est une légende qu'il faut détruire. Sans doute, le morcellement n'est pas niable, il existait déjà sous l'ancien régime (2), il est en quelque sorte « inhérent à notre race » (3); toutefois, ce n'est pas de l'émiettement : 52 p. 100 du territoire cultivable sont divisés en propriétés supérieures à 30 hectares, et la

(1) Buchanam, note sous A. Smith, II, p. 496.

(2) « Mon enquête à travers les rôles des vingtièmes m'a fait toucher du doigt » deux faits essentiels d'où découlent maintes conséquences : la première, qu'il y » avait avant 1789 une multitude de propriétaires fonciers; le second, que ces » propriétaires ne payaient que des cotes minimes... Ce qui dominait, c'était la très » petite propriété et la très grande, la première, considérable par le nombre, la » seconde, par l'étendue » (Gimel, *Bulletin du comité des travaux historiques*, 1890, I, p. 114).

(3) De Tocqueville, *Œuvres complètes*, IV, p. 35. L'auteur place au rang des causes de morcellement l'interdiction du prêt à intérêt qui substituait à l'emprunt la vente avec ou sans constitution de rente perpétuelle (*Ibid.*, p. 344, note).

moyenne propriété tend à augmenter ⁽¹⁾. D'autre part, si le nombre des faire valoir est plus grand que celui des fermages, il ne représente pourtant que 61,8 p. 100 contre 39,2 de fermages, métayages et colonages partiaires ⁽²⁾. Même si on adoptait un système analogue au système anglais pour évaluer les bénéfices du fermier, c'est-à-dire un rapport légal avec le prix du fermage, les éléments de comparaison seraient assez nombreux pour permettre d'assujettir le propriétaire faisant valoir ⁽³⁾.

Mais point n'est besoin de recourir à un rapport légal, à la fiction ; il n'est nullement impossible de calculer les bénéfices du fermier. Sans doute, ce calcul n'est pas aisé, car ils ne correspondent pas toujours à un mouvement de caisse susceptible d'être contrepassé aux écritures. L'industrie et le commerce sont assez spécialisés pour que les marchandises prélevées sur la masse pour l'usage personnel du commerçant ou de l'industriel soient quantité négligeable ; d'ailleurs, les écritures constatent ces prélèvements. Il n'en est pas de même du cultivateur. Le plus souvent, il ne tient pas de livres ; mais, en tout cas, n'y figurent pas la volaille qu'il

(¹) Voici, d'après l'impôt de 1882, la division de la culture en France :

		Nombres	Proportion p. 100	Surface hectares	Proportion p. 100
Très petite culture. . . .	0 à 1 hectares.	2.167.000	38	1.083.000	2,2
Petite culture	1 à 5 »	1.865.000	33	5.597.000	11,3
	5 à 10 »	769.000	13,5	5.768.000	11,5
	10 à 20 »	431.000	7,6	6.470.000	13,0
Moyenne culture	20 à 30 »	198.000	3,4	4.951.000	10,0
	30 à 40 »	97.000	1,8	3.424.000	7,1
Grande culture	plus de 40 »	142.000	2,7	22.266.000	44,9
		5.669.000	100,0	49.559.000	100,0

(²) Flour de Saint-Genis, *La propriété rurale en France*, chap. I et II. Paris, Colin, 1902.

(³) D'après M. Boutin, les profits du fermier sont de 50 p. 100 du fermage. M. de Foville les évalue à 75 p. 100. Ils sont probablement bien plus élevés (Cf. commission extra-parlementaire, 16 novembre 1894).

prend dans la basse-cour pour sa table, le vin qu'on y boit, le blé dont il fait le pain qui le nourrit ainsi que sa famille et ses ouvriers, le bois qui le chauffe durant l'hiver et que lui fournit la taille de ses arbres ou les échelas inutilisables de ses vignes, tout cela passe inaperçu et pourtant cela représente une valeur importante. En grande partie, le cultivateur et sa famille vivent des produits du domaine et cette portion de son revenu n'est l'objet ni d'une constatation, ni d'une estimation. En sorte que, pratiquement, imposer les bénéfices du fermier serait imposer seulement le bénéfice constaté à la fin de l'année, autrement dit, son épargne.

Ces incontestables difficultés engendreront des fraudes et des erreurs, c'est certain; mais si le risque de la fraude devait écarter le principe d'un impôt ou son application, le Trésor verrait tarir toutes les sources de ses recettes. Malgré les fuites, il restera au fisc une belle part, car les recherches, tant des publicistes que des économistes, montrent que ces calculs compliqués sont, en somme, possibles. Nous avons sous les yeux plusieurs enquêtes de ce genre; la dernière en date a été menée par un rédacteur du *Temps*, dans la Haute-Brie, à l'occasion des grèves agricoles qui y éclatèrent dans le courant de l'été dernier. Le seul fait que des fermiers aient donné des chiffres, encore que ces chiffres soient suspects — l'intérêt de les diminuer était trop grand pour qu'ils pussent être sincères —, montre que les cultivateurs ne sont pas tellement ignorants de la comptabilité et qu'ils savent se rendre compte de leurs revenus. D'après eux, un hectare loué 85 francs laisserait à l'exploitant 50 francs de bénéfice net, soit 58,8 p. 100 du fermage (1). Par contre, les ouvriers sou-

(1) « Quelques personnes, pourlant, m'ont donné des chiffres. Ceux-là sont d'accord sur deux points : le prix moyen de la location d'un hectare de terre (85 fr.) » et l'impôt frappant ledit hectare (25 fr.). Mais, pour le bénéfice net moyen à l'hec-

tiennent que le profit est bien plus élevé : 115 francs, soit 133 p. 100 du fermage, et, tout en demeurant en garde contre leurs exagérations intéressées, il faut reconnaître qu'ils fournissent des justifications sérieuses, dédaignées des patrons : ceux-ci affirment ; ceux-là prouvent ⁽¹⁾.

D'ailleurs, la contradiction qui semble s'être produite dans l'esprit des fermiers entre *bénéfice* et *épargne*, explique peut-être cette contradiction.

» lare, ils indiquent des chiffres variant de 25 à 40 fr. L'un d'eux estime même que » l'exploitation d'une ferme de 200 hectares doit laisser un boni de 10.000 fr., *si le fermier ne mène pas un train de vie fastueux* ». *Petit-Temps*, 10 juin 1906.

Cette dernière phrase indique peut-être la cause des contradictions : les ouvriers comme les économistes recherchent les *bénéfices*, et les fermiers omettent d'y tenir compte de leurs dépenses personnelles, en sorte que ce qu'ils entendent par *revenu net*, est leur *épargne*.

⁽¹⁾ « Le patron a largement son compte. Et la preuve, c'est que, souvent, il » donne des 40.000, des 50.000, des 60.000 fr. de dot à ses filles le jour de leur » mariage. J'en sais un qui a constitué une dot de 40.000 fr. à chacun de ses quatre » enfants, et j'ai bien le droit de penser qu'il a gardé pour lui la bonne part de son » avoir. Comment a-t-il gagné cette fortune, sinon avec son exploitation ?

» Voici un ouvrier — moi, si vous le voulez — qui cultive un arpent de terre » en blé. Je lui ferai produire 5 quintaux de blé. A 24 fr. le quintal, cela fait » 180 fr. Je vendrai en outre la paille : 500 gerbes à 15 fr. le 100, soit 45 francs. » Total des recettes, 225 fr.

» Maintenant, voici mes dépenses, calculées comme si je faisais le travail :

» Labourage	20 francs
» Hersage	20 »
» Semence	18 »
» Impôt	25 »
» Main-d'œuvre et divers. .	42 »
» Total des dépenses. . .	125 »

» J'aurai donc un boni de 225 — 125 = 100 francs, soit pour un hectare, » 200 francs, que pourrais-je dire de plus ?

»... J'ai fait mon calcul en supposant que l'hectare était cultivé en blé ; mais si » j'avais supposé qu'il était cultivé en betteraves, j'aurais obtenu un boni deux » fois plus gros ».

Toutefois, l'ouvrier interviewé n'a pas tenu compte du fermage, comme il en convient lui-même plus tard. Il y a donc lieu de ramener ce chiffre à 200 — 85 = 115 francs (*ibid.*).

Quoi qu'il en soit, ce sont là des chiffres qui montrent que la condition des fermiers n'est pas beaucoup plus ténébreuse que les autres ; bien des avocats, des médecins, des professeurs, ne tiennent pas un compte de leurs honoraires ; il n'est pourtant pas question de les exempter. Mais il faut aller plus loin ; si l'on ne peut faire de calculs, comment fonctionne le métayage où les recettes nettes, c'est-à-dire les profits, doivent être connus exactement pour le partage ? Rien, au contraire, n'échappe à la vigilance intéressée des parties : ici, 12 kilos de beurre, 12 poulets, 22 hectolitres de pommes sont portés respectivement pour 35 francs, 24 francs, 50 francs ; tout est compté, estimé, additionné, depuis le matériel de culture, jusqu'aux engrais des bestiaux et aux produits du jardin ⁽¹⁾.

Ce calcul auquel le métayer est astreint pour régler son compte avec son propriétaire, il peut le faire pour régler son compte avec le fisc, et, pour le fermier ou le propriétaire faisant valoir, il n'est pas plus difficile. Quant à la dissimulation ou la fraude, elle n'appartient pas à la discussion du principe de l'imposition, mais à la recherche des moyens de contrôle.

Reste le point de vue politique. « Il ne faut pas se dissimuler, dit M. Zolla, que la taxation des profits agricoles rencontrerait une grande opposition et exciterait un mécontentement général, à une époque où la baisse des prix vient de

() Cf. un art. de M. Zolla dans le *Journal des débats* du 21 nov. 1906. L'auteur y étudie deux métairies. L'une, située dans la Loire-Inférieure, de 34 hectares, donne un produit net partageable de 5.676 francs et se louerait 1.650 francs. Le profit de 168 fr. 70 par hectare ressort donc à 250 p. 100 du fermage évalué à 48,50 par hectare. Dans une autre, située dans la Nièvre, de 47 hectares, le métayer, seul, sans aucune avance de capital d'exploitation, gagne 3.220 francs, soit 68 francs par hectare.

Cf. également du même, *Etudes d'économie rurale*, p. 219 et s.

provoquer une crise sérieuse. Au moment où les droits de douane sont votés pour prévenir ou limiter les effets de cette crise, il ne saurait être ni opportun ni logique d'aggraver les charges fiscales de l'industrie agricole elle-même » (1). Nous n'estimons pas ces conséquences si graves. Il ressort des calculs que nous venons de donner, que l'exploitant agricole gagne largement sa vie ; par suite de diverses causes spéciales à l'industrie agricole (2), le poids de la crise retombe tout entier sur les propriétaires fonciers. Grâce à la variation, l'impôt sur le revenu ne pouvant être exactement calculé d'avance, non plus que le revenu lui-même, ils échapperont à l'incidence. D'ailleurs, les charges de l'agriculture ne seraient pas augmentées, mais mieux réparties ; il serait étrange qu'une meilleure répartition soulevât du mécontentement. Il pourrait naître peut-être de l'ignorance du début, mais l'expérimentation en ferait rapidement justice.

(1) *Ibid.*, p. 124.

(2) V. plus haut, *Incidence de l'impôt foncier*.

CHAPITRE VI

L'IMPOT SUR LE CAPITAL DANS SES APPLICATIONS

Nous avons montré l'erreur économique de l'impôt unique sur le capital et son danger; mais aussi la légitimité d'une imposition sur le capital en raison de la stabilité de cette richesse. Outre la taxe complémentaire sur la valeur vénale du capital, les procédés pour asseoir cette imposition peuvent varier à l'infini, afin d'atteindre le capital dans l'infinie variété de ses manifestations. Mais toutes ces applications présentent des vices propres, entraînent des répercussions souvent nuisibles, et si la fluidité de la richesse acquise nécessite d'y avoir recours, il est indispensable de bien connaître chaque modalité pour ne pas dépasser la limite où l'action de l'imposition deviendrait pernicieuse.

§ I. *L'impôt sur les valeurs mobilières.*

En France, les valeurs mobilières sont frappées de trois taxes ⁽¹⁾ :

- 1° Les droits de timbre créés par la loi du 5 juin 1850 ;
- 2° les droits de transmission, créés par la loi du 23 juin 1857 ;

(1) Aucune n'atteint la rente française.

3° l'impôt de 3 p. 100 sur le revenu, établi par la loi du 29 juin 1872 et élevé à 4 p. 100 par la loi du 26 décembre 1890.

I

Le droit de timbre frappe tous les titres qui ont été émis depuis le 1^{er} janvier 1851, et qui ont le caractère légal d'*actions* ou d'*obligations*, c'est-à-dire qui sont susceptibles d'être cotés en Bourse. Ne sont donc pas astreintes les créances ni les valeurs dont la cession ne peut s'opérer que conformément à l'art. 1690 du code civil (cession-transport).

L'acquittement de l'impôt se fait au comptant ou par abonnement ⁽¹⁾. Au comptant, il est de 0,50 p. 100 francs du capital nominal des *actions* dont la durée ne dépasse pas dix ans, et de 1 p. 100 du capital nominal des autres ainsi que des obligations et des titres d'emprunts émis par les pays étrangers ⁽²⁾. Pour les titres émis par les sociétés étrangères, le droit de timbre est de 2 p. 100 ⁽³⁾.

L'abonnement est de 0,05 p. 100; il suffit, pour les sociétés qui le désirent, d'une déclaration au bureau d'enregistrement, accompagnée des pièces nécessaires au calcul de la matière

(1) Les obligations et lettres de gage émises par le Crédit foncier de France sont soumises à un régime spécial (l. du 8 juillet 1852, art. 29; loi du 30 mars 1872, art. 1^{er}). L'impôt sur le timbre est établi à raison de 0,05 p. 1.000 (décimes en sus) du total des lettres de gage et obligations en circulation durant l'année précédente. Paiement par semestre et par moitié.

(2) Le droit est dû avant toute émission ou souscription sur les titres ou certificats provisoires des valeurs souscrites ou émises.

Le droit de timbre vient d'être porté à 2 p. 100 sur les titres des fonds publics étrangers.

(3) Plusieurs, cependant, y échappent : les certificats de consolidés anglais et de rente 3 1/2 p. 100 de la rente hollandaise, sous prétexte qu'il n'y a pas de titres de consolidés anglais ni hollandais, mais que c'est la Banque d'Angleterre qui fait le service des premiers et qu'on se trouve simplement en présence de reçus émanant de cette institution.

Cf. Neymarck, commission extra-parlementaire, 21 novembre.

imposable. Le versement se fait par trimestres et par quarts, la souche et le talon des titres reçoivent une empreinte.

Ces droits sont majorés de 2 décimes.

Sont exemptés les renouvellements et les sociétés qui, postérieurement à leur abonnement, n'ont, dans les deux dernières années, payé ni dividendes ni intérêts. L'exemption ne profite qu'au capital-actions.

Une amende de 10 p. 100 du capital de l'obligation et de 12 p. 100 du capital de l'action soustraites au timbre punit les fraudes.

II

Le droit de transmission ne frappe que les transmissions à titre onéreux, celles à titre gratuit étant soumises aux droits ordinaires de l'enregistrement. Il y a lieu de faire une double distinction : d'abord entre les valeurs françaises et les valeurs étrangères, ensuite entre les titres nominatifs et les titres au porteur.

Toutes les valeurs françaises sont soumises au droit, les sociétés étrangères seulement pour les titres qui circulent en France et dont la quotité est déterminée par le ministre des finances, après avis de la Commission des valeurs mobilières. Les titres de rente publique bénéficient d'une exemption. Pour assurer la perception de cette taxe, ainsi que des autres, les sociétés étrangères doivent désigner et faire agréer un représentant responsable et solvable qui s'engage personnellement envers le Trésor. Les Etats dont les emprunts ne sont soumis qu'au droit de timbre en sont dispensés.

Les titres nominatifs « dont la transmission ne peut s'opérer autrement que par un transfert sur les registres de la société ou de l'administration » sont soumis au droit de 0,50 p. 100. Lorsque les titres sont cotés, le prix de base est

l'un des cours inscrits à la cote officielle de la Bourse du jour de la négociation, déduction faite, s'il y a lieu, des versements encore dus sur les titres non entièrement libérés; lorsque les titres ne sont pas cotés, le prix de base est celui que les parties déclarent.

Les conversions des titres au porteur en titres nominatifs et inversement sont frappées du même droit pour éviter la fraude, d'après le cours moyen du jour précédant la conversion.

Pour les titres au porteur, faute de pouvoir contrôler les transmissions, le droit est changé en une sorte d'abonnement obligatoire de 0,20 p. 100 du capital-actions et obligations, déterminé en multipliant le cours moyen de l'année précédente par le nombre de titres existant au dernier jour du trimestre.

Ces droits suivent les sommes de 20 en 20 francs et sont francs de décimes. On observe la règle du minimum de 0,25.

Le contrôle s'exerce par une déclaration obligatoire, accompagnée de pièces justificatives, qui doit émaner des personnes morales responsables, et par un droit d'investigation confié aux agents de l'administration.

III

Tous les intérêts ou dividendes distribués par une société ou association sont assujettis à l'impôt de 4 p. 100 (sans décimes). Il atteint même les parts d'intérêts dans les sociétés en commandite simple, exemptes des droits de timbre et de transmission, et toutes les opérations à l'aide desquelles les sociétés se procurent, par la voie de l'emprunt, les fonds dont elles ont besoin ⁽¹⁾. Toutefois, il ne s'applique pas aux

(1) Sont taxés, même les intérêts des emprunts hypothécaires. Trib. civ. Seine,

sociétés en nom collectif, et, dans les sociétés en commandite, il n'atteint que le montant de la commandite ⁽¹⁾.

Les conditions d'exigibilité sont la distribution décidée par la liquidation clôturale de chaque exercice. Lorsque la société ne fait pas de compte rendu, l'impôt est assis sur un revenu fictif de 5 p. 100 du capital social, évalué, le cas échéant, sur le cours moyen des titres.

Les titres étrangers circulant en France, et les sociétés, compagnies, entreprises, qui ont pour objets des biens mobiliers ou immobiliers situés en France, même si leurs titres n'y circulent pas, sont assujettis à l'impôt, sous des règles conformes aux règles précédentes.

4 mai 1888, *Pand. franç.*, 88. 6. 42. — Cass., 2 août 1886; 2 déc. 1890, *Gaz. Pal.*, 86. 2. 407; 91. 1. 56... etc.

Ont le caractère de bénéfices distribués passibles de la taxe, toutes les sommes ou valeurs réparties entre les associés par les liquidateurs d'une société dissoute, en excédent du capital social. Trib. civ. Seine, 16 avril 1886, *Journ. enregist.*, 86. 457; 24 fév. 1893, *Droit*, 22 avril 93. — Cass., 29 avril 1884, *Gaz. Pal.*, 85. 2, *Suppl.*, 81.

(¹) La loi atteint les sociétés, quels qu'en soient les caractères et la nature, sans qu'il y ait lieu de se préoccuper des caractères du droit civil touchant leur personnalité civile ou commerciale. Cass., 23 août 1875; 9 janv. 1877; 28 janv. 1879, *S.*, 75. 1. 441; 77. 1. 134; 80. 1. 87.

Ainsi sont atteintes même les sociétés civiles dont le capital est immobilier. Trib. civ. Lille, 2 déc. 1876, circ. 9 janv. 1877, *D.*, 77. 5. 455; 77. 1. 400.

La loi du 1^{er} déc. 1875, qui exempte les sociétés commerciales en nom collectif, ne s'applique pas aux sociétés civiles, qui demeurent assujetties, même s'il s'agit d'une société civile constituée entre époux séparés de biens. *Sol. enregist.* 27 fév. 1884. — Cass., 28 janv. 1879, *D.*, 84. 5. 499; 79. 1. 293.

Mais elle excepte les sociétés en coopération, et cette exemption s'étend aux sociétés en participation. Cass., 15 janv. 1886, *Gaz. Pal.*, 86. 1. 779. Il en est de même des sociétés de secours mutuels, d'assurances mutuelles — non des sociétés d'assurances à primes — des loteries, sociétés philanthropiques, artistiques, etc., qui ne distribuent pas de bénéfices. Cf. *Journ. enregist.*, 20806; 21888, *Dict. enregist.*, v^o Sociétés, n. 13, 660, *Suppl.*, v^o Actions et obligations, n. 645, 652.

IV

A ces trois taxes qui frappent les valeurs mobilières, il y a lieu de joindre l'impôt assis « sur toutes les opérations de Bourse, ayant pour objet l'achat ou la vente au comptant ou à terme de valeurs de toute nature » ⁽¹⁾. La négociation doit être réelle et non pas une simple opération d'ordre à laquelle aurait procédé un agent de change ou autre intermédiaire et doit porter sur des valeurs mobilières.

Les négociations de marchandises, papier commercial, matières d'or et d'argent y échappent.

La taxe est liquidée sur le « montant de l'opération », c'est-à-dire lorsque l'opération se compose d'un achat et d'une vente simultanés, chaque opération est soumise séparément. Mais dans les reports qui comprennent quatre opérations : un achat au comptant et un à terme, une vente au comptant et une à terme, les opérations au comptant ne sont considérées que comme opérations d'ordre et seules les opérations à terme sont imposées à un droit spécial.

La taxe est calculée sur le « taux de la négociation », c'est-à-dire sur le prix réel, la somme nette à payer par l'acheteur, déduction faite des versements à effectuer (les bourses françaises fixent les cours comme si les titres étaient entièrement libérés).

Lorsqu'il s'agit d'une opération à prime, le droit n'est dû que sur le montant de la prime abandonnée.

Le taux de l'impôt est de 5 centimes pour 1.000 francs ou fractions de 1.000 francs ; 2 centimes et demi sur le montant des reports ; 1 centime et quart lorsque l'opération porte sur la rente française ⁽²⁾.

(1) Loi du 28 avril 1893.

(2) Loi du 28 déc. 1895.

Pour éviter la fraude, tous les intermédiaires, agents de change et coulistiers, doivent tenir un répertoire et en fournir périodiquement des extraits en acquittant l'impôt⁽¹⁾. Les intermédiaires autres que les agents de change doivent en outre faire une déclaration préalable.

Le contrôle est exercé par les agents de l'administration munis d'un droit d'investigation; il est sanctionné par des amendes assez élevées.

Prescription biennale.

Nous ne parlerons que pour mémoire de la taxe de 8 p. 100 sur les lots et de 4 p. 100 sur les primes à remboursement, car elle est exceptionnelle et ne porte pas sur les valeurs mobilières en général.

Lorsque le taux d'émission est inconnu, la taxe de 4 p. 100 est établie sur la différence entre le taux de remboursement et un taux d'émission fictif, égal à vingt fois l'intérêt annuel stipulé au profit du porteur de titre.

Tels sont les impôts qui en France pèsent sur les valeurs mobilières; ils sont extrêmement élevés. Pour les évaluer, il ne faut pas calculer la proportion sur le revenu des 131 milliards et demi⁽²⁾, cotés en Bourse, qui, d'ailleurs, ne représentent qu'une partie des valeurs possédées par la richesse française et même circulant en France, car les valeurs françaises cotées en coulisse échappent presque toutes à la statistique et les valeurs étrangères non cotées y échappent complètement.

Dans ce total énorme de 131 milliards figurent pour plus

(¹) Dans les Bourses munies d'un parquet, les agents de change n'effectuent pas ces dépôts d'extraits : la chambre syndicale dresse périodiquement un état récapitulatif certifié conforme par le syndic, avec indication de la part due par chaque officier ministériel et le dépose en versant les droits.

(²) Exactement 131.486.322.099 fr. Cf. *Bull. de stat.*, 1905, II, p. 311 et s.

de 92 milliards de fonds d'Etat français et étrangers qui n'acquittent pour ainsi dire pas d'impôts. Il faut rechercher la charge assise sur les valeurs non privilégiées. Le calcul est facile, le voici pour un titre de 100 francs.

Désignation des impôts.	Intérêt annuel au taux de		
	5 p. 100.	4 p. 100.	3 p. 100.
Timbre par abonnement.	0 06	0 06	0 06
Droit de transmission, <i>ibid.</i> . . .	0 20	0 20	0 20
Impôt sur le revenu	0 20	0 16	0 12
Totaux.	0 46	0 42	0 38
Proportion pour 100 fr. de revenu.	9 2	10 1/2	12 66

On peut estimer, en général, que l'intérêt des fonds d'Etat varie entre 3 et 3 1/2 et l'intérêt des bonnes valeurs entre 4 et 4 1/2. C'est donc, en somme, un impôt de 10 p. 100 sur le revenu que la richesse mobilière doit supporter. C'est énorme, c'est beaucoup trop.

D'autant que les impôts sur les valeurs mobilières ne sont que des impôts de superposition : ils sont des impôts sur les sociétés, ajoutés aux autres impôts qui frappent le capital social. Ce double emploi est un des griefs les plus graves et les plus fondés que l'on adresse à l'impôt sur la richesse mobilière.

Une action ou une obligation, en effet, ne constituent pas par elles-mêmes un capital productif ; ou, si l'on conteste, à juste titre, la productivité des capitaux pour les considérer seulement comme un instrument particulièrement puissant, comme un levier multiplicateur de la force productive de l'homme — la terre mise à part, qui possède une activité propre —, elles ne constituent pas cet instrument. Une action, une obligation, une part, c'est la représentation d'un instrument intermédiaire qui procure le capital de production ; c'est une sorte de monnaie, à tel point que les apports en

nature doivent être convertis fictivement en monnaie pour figurer dans les écritures. Avant l'acquisition des immeubles et du matériel d'exploitation, l'action n'est que le reçu d'une somme d'argent ; puis cette somme, cette monnaie, est convertie en capitaux de production, est réalisée ; l'action devient la représentation d'une part dans le capital social, le titre de propriété d'une parcelle indivise de terre, d'un amas de moellons, d'un bras de machine ; le capital, c'est le fonds, c'est la maison, c'est la machine aux bras multiples ; l'action ne produit rien, elle n'aide pas à produire, son rôle actif prend fin du jour où la réalisation est faite. Il n'y a pas plus lieu, en saine raison, de frapper le titre de société, qu'il n'y aurait lieu de frapper le titre de propriété, le papier noirci d'écriture qui constate la propriété d'un immeuble. Un impôt sur l'immeuble qui produit du revenu à son propriétaire, cela se conçoit, mais non pas sur le cahier de papier qui est stérile. Tout au plus, la constatation aisée de la propriété au moyen d'un titre justifie-t-elle un droit de timbre. Voici, je suppose, un grand magasin, le Bon-Marché. Il appartient à son fondateur, M. Boucicaut, et lui rapporte huit millions de bénéfices nets. Pour une raison ou une autre, il le constitue en société anonyme, au capital de 160 millions, ce changement qui ne modifie nullement le rapport de la maison, entraînera un impôt de 736 mille francs, c'est-à-dire diminuera le rapport de 9,2 p. 100. Aucun changement ne pourra justifier cet illogisme : il s'agit d'un impôt réel, par conséquent essentiellement proportionnel à la valeur de la chose ; et sur deux exploitations du même rapport de huit millions, l'une paie 736 mille francs d'impôts de plus que l'autre.

Cet exemple du Bon-Marché, choisi pour illustrer notre discussion, est en partie fantaisiste ; l'exemple suivant est

vrai : le bilan de la Société générale, à la date du 30 mai 1904, accusait 1.902.623 francs d'impôts ⁽¹⁾, tandis que le montant des intérêts et dividendes distribués n'atteignait que 6.155.833 francs. Le prélèvement fiscal était de 30 p. 100 du revenu net. Ces chiffres défient tout commentaire, ils se suffisent à eux-mêmes. Ici, comme dans tous nos impôts directs, les grands mots de réalité, liberté, discrétion tâchent de dissimuler le privilège et l'exaction. Certaines facultés contributives sont considérées comme intangibles ; il faut que les autres suffisent à l'appétit insatiable du fisc, et, pour cela, on en tire toute la substance, on les comprime dans un pressoir perfectionné ; il faut qu'elles rendent de gré ou de force, et quand, épuisées, elles ne donnent plus rien, on imagine un dernier procédé pour serrer plus fort la vis à bout, et extraire un dernier jus. Tout ce que le fisc peut saisir, il le triture et l'écrase, sans songer qu'il tourne dans un cercle vicieux dont le rayon diminue au fur et à mesure de ses exigences : les richesses agiles s'enfuient à tire d'aile ⁽²⁾, celles qui sont impotentes trouvent des jambes. Les capitaux mobiliers sont naturellement enclins à s'employer sur le territoire national, ils y vivent plus en sûreté ; mais la perspective de verser au fisc 30 p. 100 du revenu net, sans préjudice des taxes assimilées et impôts indirects — les 4/5 du budget — est un singulier stimulant à l'exportation des capitaux si nuisible au travail national et à la prospérité. Lorsque de savants

(¹) Dans cette somme, les impôts généraux (foncier, portes et fenêtres, patente, personnel-mobilier) représentent 1.300.000 francs, et les impôts spéciaux aux sociétés (valeurs mobilières), représentent 600.000 francs. Toujours la même proportion de 10 p. 100 du revenu net. (Stourm, *L'impôt sur les valeurs mobilières*, *Economiste français*, 25 juin 1904).

(²) « Oh ! sachez-le bien, le capital est un oiseau hors des atteintes du plomb de » tous les décrets possibles, de toutes les mesures révolutionnaires. Aucun pour » voir, si agissant que vous l'imaginiez, ne peut le saisir ». (De Balzac, Lettre inédite, *Revue des Deux-Mondes*, 1^{er} sept. 1906, p. 61).

économistes comparent les charges de la propriété foncière à celles de la richesse mobilière pour les égaliser, ils font une absurdité ; les impôts de la richesse foncière et ceux de la richesse mobilière ne s'équilibrent pas, ils s'additionnent au préjudice de celle-ci ; au point parfois de perdre leur caractère pour devenir de la spoliation.

Ce n'est pas à dire, toutefois, que les impôts modérés sur la richesse mobilière soient illégitimes. Il est vrai que le législateur doit favoriser l'esprit d'association, condition plus que jamais de l'esprit d'entreprise ; mais l'association constitue un puissant levier économique ⁽¹⁾, elle féconde l'écu du modeste employé et le magot de l'ouvrier, stériles dans l'isolement. Ce multiplicateur économique peut être imposé, mais d'autant plus modérément qu'il est plus transportable ; pas un instant il n'est permis au financier d'oublier que « l'impôt ne doit pas mettre en fuite la richesse qu'il frappe, il doit donc être d'autant plus modéré que cette richesse est d'une nature plus fugitive. Il ne doit jamais atteindre la partie des revenus qui est nécessaire pour que ce revenu se conserve » ⁽²⁾.

Ce ne sont pas là des craintes chimériques ; dans le courant de l'été dernier, sous l'empire d'une panique irréflectée, et aussi sous la menace de l'impôt cédulaire sur le revenu, qui

⁽¹⁾ Il ne faut prendre que comme une boutade cette phrase de M. Coste : « A » tous les points de vue auxquels je me place, je trouve que la société par actions » a toutes sortes de causes d'infériorité par rapport aux entreprises particulières, » à égalité du capital, l'infériorité est manifeste » (Commission extra-parlementaire, 27 oct.), mais comme une boutade vraie pour une grande part. La société anonyme permet la concentration d'immenses capitaux, et c'est là le secret de sa puissance incomparable ; mais il est certain que tout n'est pas avantages ; il y a des causes antagonistes, réduction de l'initiative personnelle, publicité des affaires, coulage, difficultés de surveillance, etc.

⁽²⁾ De Sismondi, *Nouveaux principes d'économie politique*, II, liv. VI, chap. VIII.

impliquait une augmentation des charges de la propriété mobilière et de l'accroissement des droits de succession, les capitaux ont été l'objet d'une émigration particulièrement intense qui a sollicité l'attention des publicistes et démasqué l'intensité du mal. « Quand on se livre, dit M. le sénateur Pauliat, à une enquête auprès des notaires, ou dans nos institutions de crédit ou de dépôt, on est effrayé d'apprendre que c'est par milliards et milliards que, depuis plusieurs années, nos capitaux se sont réfugiés en Suisse, en Belgique, en Angleterre, cherchant tout naturellement à se mettre à l'abri de tous les impôts sur le revenu, le capital ou les successions » ⁽¹⁾; la France fut inondée de prospectus vantant la discrétion des banques suisses et les commodités du compte-joint ⁽²⁾; l'alarme se répercuta d'échos en échos jusqu'à la tribune de la chambre... Puis on n'en parla plus; mais l'exode ne s'arrêta pas, ainsi qu'en témoignent l'expérience des hommes d'affaires, des banquiers et la dénationalisation de plusieurs grosses sociétés anonymes ⁽³⁾.

C'est que, en effet, si notre pays traite durement la richesse mobilière française, il ménage la richesse mobilière étran-

⁽¹⁾ *Le Matin*, 21 juin 1906. Le même phénomène fut constaté chaque fois que les mêmes causes reparurent.

« J'avais pu constater dans mes fonctions de notaire, exercées cependant dans » un quartier peu aristocratique et de fortunes modestes à Paris, l'exode considé- » rable des capitaux que la seule menace (de l'impôt sur le revenu) avait provoqué » il y a quelques années, et je ne suis pas encore assez éloigné des affaires pour ne » pas savoir qu'un mouvement analogue se produit en ce moment. Il y a là un » fait très important ». *Economiste français*, 1902, p. 592 (Correspondance).

⁽²⁾ Le compte-joint est un dépôt commun à deux ou plusieurs personnes, mais où chacune demeure divisément propriétaire de son propre dépôt, et avec cette clause que les valeurs le constituant devront, à sa mort, être distribuées entre les autres déposants sans aucune formalité, et conformément à une proportion convenue. Le fisc se trouve donc, par cette combinaison, fraudé des taxes successorales. Le compte-joint est interdit en France.

⁽³⁾ Les sociétés Rocher, Paquin, Schneider, se sont fait naturaliser anglaises. Chambre des députés, 1^{re} séance, 12 juillet 1906 (Discours de M. Ch. Dumont).

gère. Un capitaliste français trouve un gros avantage à faire un placement industriel hors des frontières de son pays : il acquitte moins d'impôts et les titres circulent néanmoins en France, car si l'émission publique et l'admission à la cote officielle des agents de change entraînent l'assujettissement à tous les impôts payés par les titres français, il y a deux moyens de forcer la porte en fraude : l'introduction hors de la bourse officielle, la cote en coulisse ; la souscription ou les achats directs à l'étranger, soit par ordres envoyés, soit dans une succursale située en France d'une banque étrangère ⁽¹⁾.

Pour combattre ces phénomènes désastreux, on peut employer la force ou la percussion : la force consisterait à édicter un contrôle très sévère et des sanctions rigoureuses. M. Trarieux proposait un système ingénieux et inefficace, une sorte de « passeport mobilier », le timbrage du titre à son entrée en France, qui indiquerait la date de départ de l'assujettissement à l'impôt, dont la perception se ferait à chaque fois que le fisc trouverait le titre ; et le timbrage à la sortie, pour constater la fin de l'assujettissement ⁽²⁾.

La première conséquence de ce système serait de provoquer les négociations directes dans les banques étrangères ; les banquiers français, dont les affaires ne sont pas extrêmement

(1) M. Poincaré : « J'ai là des tableaux statistiques desquels il résulte que l'impôt » sur le revenu des actions et obligations étrangères se négociant en France, ne » s'élève pas à plus de 6 millions 1/2. C'est évidemment un chiffre dérisoire en » comparaison de l'immense quantité de valeurs qui circulent en France..... » Tâchons de trouver un moyen de saisir et de frapper les titres qui se négocient » sur le marché libre. Jusqu'à présent, l'Administration n'a rien trouvé ou presque » rien ». Commission extra-parlementaire, 27 juillet.

« M. Neymarck compare la bourse de Paris avec celles de Londres, Francfort, » Amsterdam, New-York, et remarque l'absence, à la cote officielle, de tous titres » et de premier ordre, émanant des sociétés anglaises, américaines, belges, suisses, » hollandaises ». (De Molinari, *Questions économiques*, note sous p. 31).

(2) Commission extra-parlementaire, 19 octobre 1894.

brillantes, y perdraient sans profit pour le Trésor; la seconde est que tout cet ensemble de pointages et d'estampilles serait impuissant jusqu'au ridicule. Une tentative analogue a été faite en Angleterre, et voici le jugement que portait à son égard, en 1893, le chancelier de l'échiquier : « Cet impôt est impopulaire et inefficace. Impopulaire, parce qu'il est une source d'ennuis et de difficultés pour ceux qui ont à livrer à court délai une grande quantité de titres; comme c'est un impôt annuel, il faut examiner les titres un à un, pour voir s'ils ont été déjà timbrés au cours de l'année précédente; d'autre part, la question se pose pour certaines opérations, telles que la remise à un banquier en garantie d'avances, de savoir si cet impôt est exigible. Il est inefficace, car le rendement, loin d'atteindre les prévisions (pourtant modérées) de 200.000 livres, est tombé à 97.000 et même en 1892 à 60.000 livres » ⁽¹⁾.

Ce serait encore employer la force que de rendre obligatoire, comme M. Dumont le préconisait ⁽²⁾, le titre mixte, par une conférence internationale où les Etats prêteurs feraient la loi aux Etats emprunteurs.

Cette foi en la puissance des Etats prêteurs part d'une confusion. Que les capitalistes prêteurs fassent la loi aux emprunteurs, cela est vrai — sous réserve de la nécessité pour eux de placer leurs capitaux; pourtant, cela est vrai —; mais la conférence de M. Dumont ne sera pas le fait des financiers, ils ne seront pas assez simples pour donner des verges destinées à les battre; elle sera le fait des gouvernements. Or, si les Etats emprunteurs refusent de s'incliner sous la loi des prêteurs, parce qu'il en résulterait pour eux

⁽¹⁾ Cité par M. Liotard-Vogt, *ibid.*

⁽²⁾ Ch. des députés, *loc. cit.*

un préjudice — une offre de capitaux moins abondante — quels seront les moyens de contrainte ? M. Dumont espère-t-il empêcher les individus d'employer leurs capitaux à l'étranger ? et espère-t-il que, faute de prohiber le titre au porteur, les Etats emprunters ne trouveront plus d'argent ? Ce serait une singulière naïveté. En matière de banque, les individus peuvent tout, les gouvernements, rien. Narquoise revanche de l'individu contre l'oppression de l'Etat !

L'emploi de la force est illusoire, et il faut y renoncer, reste la persuasion par la diminution de l'impôt. Le peut-on ? Oui. Sans aucun doute, si les deux taxes, le 4 p. 100 et le droit de transmission étaient réduites de moitié, une foule de valeurs étrangères s'inscriraient à la cote officielle ; l'avantage incontestable qu'elle procure dépasserait la charge, alors réduite à 5 p. 100 du revenu. On peut appliquer à l'impôt sur les valeurs mobilières la belle comparaison que Turgot appliquait au taux de l'intérêt : c'est un océan au-dessus duquel émergent seules les cimes ; une baisse de quelques centimètres découvre de vastes étendues, parfois des continents entiers. La Bourse est une maison de commission ; moins elle fera payer ses services, plus acheteurs et vendeurs y accourront. C'est un principe passé en force d'axiome aujourd'hui, que le commerce est d'autant plus rémunérateur qu'il réalise sur chaque transaction un plus petit bénéfice. Vraisemblablement, le rendement de cet impôt réduit égalerait et même dépasserait très vite le rendement actuel des impôts renforcés.

Mais ce n'est pas tout, nous venons de voir les valeurs étrangères privilégiées par la fraude, voyons-les par le législateur lui-même. Sur 100 milliards cotés outre la rente française — que nous estimons devoir être franche d'impôts — il y a 62 milliards de fonds d'Etats étrangers légalement

exemptés du 4 p. 100 et du droit de transmission ⁽¹⁾. Ces deux impôts ne sont donc assis que sur les 2/5 de la valeur mobilière cotée. L'exemption donne lieu aux plus intolérables abus : en Norvège, il s'est créé une banque analogue au Crédit foncier sous le couvert de l'Etat, et l'emprunt a été admis comme emprunt d'Etat. Beaucoup de provinces du Brésil peuvent se donner comme Etats souverains, « grâce à certains traits insignifiants de leur constitution, et il s'ensuit que les départements français, pour les emprunts cotés sur la Bourse de Paris, acquittent toutes les taxes des valeurs mobilières françaises, tandis que les Etats de Bahia, de Santo-Spirito et autres du Brésil, ne payent que l'impôt du timbre » ⁽²⁾, le seul qui soit léger.

Faire payer par les nationaux une prime à l'étranger est toujours une insulte au bon sens. Le motif est puéril : on invoque une prétendue difficulté d'obtenir d'un Etat la nomination d'un *représentant* responsable. A vrai dire, les ambassadeurs *représentent* des intérêts beaucoup plus importants ; mais quel besoin d'un représentant ? Dans une émission privée, sa solvabilité garantit la solvabilité de la société ; mais le plus souvent, une émission publique est suffisamment garantie par la parole de l'Etat emprunteur, c'est-à-dire par l'honneur national. Si on faisait de l'engagement d'acquitter l'impôt la rançon de l'admission à la cote, cet engagement suffirait à assurer la perception. D'ailleurs, prétendre qu'il y aurait là une sorte de tribut humiliant serait outrer la susceptibilité jusqu'à l'ironie : verser une prestation en rémunération de l'utilité de la cote officielle n'est pas plus humili-

⁽¹⁾ *Bulletin de statistique*, 1905, 2, p. 311 et s.

⁽²⁾ M. Dumont, *loc. cit.*

Bien que doublé, le droit de timbre sur les titres des fonds publics étrangers demeure, étant seul, un impôt très léger.

liant que payer les intérêts promis aux rentiers ou leur commission aux banquiers chargés de l'émission.

En tous cas, il serait grand temps de mettre fin à ces faveurs, car la France en souffre; les capitaux émigrent, courant dangereux, car « on attribue à l'élévation des impôts la décadence de la Hollande depuis la fin du xvii^e siècle et l'habitude prise par les capitaux néerlandais de placer leurs épargnes au dehors, le taux des profits ayant été considérablement réduit par les taxes de toute sorte » ⁽¹⁾. Mais l'émigration n'est peut-être pas la conséquence la plus redoutable : c'est l'abus des placements en fonds d'Etats. Sur 132 milliards cotés, 92 sont des emprunts publics. Il n'y a que 40 milliards consacrés à un emploi véritablement productif, industriel et commercial. Il est vrai qu'à la cote libre, les capitaux ainsi employés figurent seuls; mais il est très douteux que l'ensemble de la fortune mobilière française dépasse 150 à 160 milliards. Atteindrait-il 180 milliards que la proportion des fonds d'Etat serait encore trop forte. La France est pour les gouvernements gênés un inépuisable et inlassable banquier. Cette tendance est vraiment inquiétante, car si, au début, les capitalistes souscrivent aux émissions publiques pour éviter l'impôt, la notion de ce mobile disparaît très vite de leur esprit; l'habitude prise, on croit souscrire à une émission publique parce que la sécurité y est plus grande. C'est ainsi qu'on tue dans un pays l'esprit d'entreprise et qu'on amollit la race. L'abondance des titres de rente publique est telle qu'un petit capitaliste ne songe même pas à employer son argent dans un placement industriel; non seulement « les Anglais, les Allemands, les Hollandais, les Belges écrèment toutes les bonnes affaires dans les pays

(1) Paul Leroy-Beaulieu, *Science des finances*, I, p. 104.

neufs et ne nous laissent que le rebut » ⁽¹⁾, mais encore les brevets français ne trouvent acheteurs, les inventions, toujours plus ingénieuses de nos nationaux, ne peuvent être exploitées chez nous que grâce à l'apport de capitaux étrangers, surtout anglais. C'est un phénomène curieux et attristant que la France prête par milliards et emprunte par centaines de mille francs.

Ce double danger est assez grand pour qu'on y pare; il faut dégrevier largement la richesse mobilière, en compensant la perte par la suppression du privilège injustifiable des fonds publics, la rente française exceptée. Une diminution de 50 p. 100 serait même insuffisante. Si on estime que la taxe discriminatoire sur le capital ne doit pas dépasser 1 p. 1000, il n'y aurait pas lieu de frapper plus lourdement la richesse mobilière. De cette somme, le Trésor tirerait 120 à 130 millions au moins, autant qu'il en tire actuellement.

Toutefois, il serait imprudent de faire coïncider cette réforme avec la grande réforme fiscale que nous préconisons. Il vaudrait mieux excepter les valeurs mobilières de la taxe sur le capital en les laissant, pour peu de temps encore, assujetties aux impôts qui les frappent aujourd'hui.

§ II. *Impôts sur les créances.*

Nous avons vu que les emprunts contractés par les sociétés sont soumis à l'impôt; il n'en est pas de même des emprunts contractés par les particuliers et on se l'explique mal. Les arguments des partisans de l'exemption des créances entre particuliers sont d'ordre sentimental et d'ordre économique.

(1) Paul Leroy-Beaulieu, *Economiste français*, 21 juin 1890.

Nous ne nous arrêterons guère aux premiers, que nous connaissons déjà : le respect du secret des familles, le danger de dévoiler les emprunts d'un commerçant momentanément gêné. En pratique, ce secret des familles n'a rien à voir avec notre matière; l'enregistrement d'un emprunt hypothécaire et son inscription ne le violent nullement. Lorsqu'un père de famille possède des immeubles, il garantit toujours ses emprunts pour qu'ils soient moins onéreux; lorsqu'il n'en possède pas il n'y a pas lieu de faire plus grand mystère. D'ailleurs, toute créance doit être enregistrée pour être produite en justice et on se plaint bien plus de la taxe que de la divulgation. Pour les commerçants gênés, ils empruntent de deux façons : à leur banquier ou à des tiers. Nous nous occuperons tout à l'heure des avances consenties par le banquier; mais c'est seulement lorsqu'il refuse d'escompter leur papier, c'est-à-dire lorsqu'ils ont perdu tout crédit commercial, que ces commerçants ont recours à des tiers. Leur situation est alors très compromise et connue; il n'y aurait pas grand inconvénient à porter le titre d'emprunt au bureau d'enregistrement, car les concurrents n'iront pas s'y renseigner et, le feraient-ils, ils n'y apprendraient rien qu'ils ne connaissent. Il y aurait même avantage, car il serait plus difficile d'employer tous les artifices auxquels ont recours parfois les commerçants pour masquer leur situation, tromper la confiance, qui rendent leur ruine plus profonde et ses répercussions plus douloureuses et plus étendues.

Les arguments économiques sont plus graves. L'assujettissement des créances à l'impôt, disent les partisans de l'exemption, n'atteindrait pas son but, car le taux d'intérêt étant dominé par la loi de l'offre et de la demande, il s'élèverait d'une quantité égale à l'impôt, en sorte que le débiteur l'acquitterait et non le créancier. C'est, en somme, un rai-

sonnement analogue à celui qui nous a fait repousser l'impôt sur la rente ⁽¹⁾.

Mais l'hypothèse est bien différente. Lorsque, en effet, on achète un titre de rente, on achète un revenu, et le prix de celui-là se calcule en capitalisant celui-ci; ainsi peut-on arriver à une proportion rigoureusement exacte au taux d'intérêt qu'on désire : on achètera 3 francs de rente pour 98 fr. 98, on s'y refusera pour 98 fr. 99. Dans un emprunt, au contraire, on procède par sauts brusques et longs : un prêteur consent un prêt de 10.000 francs au taux de 4,25 p. 100; ce taux est une moyenne qui représente une série de concessions réciproques expresses ou tacites. Si un impôt doit le réduire à 4,18, le prêteur fera un sacrifice, car il serait contraire à tous les usages de stipuler un intérêt de 4,32 p. 100; il faudrait aller brusquement à 4 1/2, c'est-à-dire dépasser le taux que l'état du marché comporterait. Un impôt de 2,50 ou même 2,25 p. 1000 de capital produirait cette hausse et serait réfracté par le créancier sur le débiteur; vraisemblablement, un impôt de 1 p. 1000 ne modifierait pas les conditions de l'emprunt; un impôt de 3,5 p. 1000 ne modifierait le taux que de 0,25. C'est un phénomène analogue à celui qui se produit dans les transactions pour une fraction inférieure à 5 centimes; si la fraction est de 3 centimes, l'acheteur en verse 5 et perd 2 centimes; si elle est de 2 centimes seulement, le vendeur n'en tient pas compte.

Bien entendu, notre raisonnement suppose que le taux contractuel soit à égale distance des exigences de chaque contractant : le prêteur demandant 4,50 p. 100, l'emprunteur offrant 4, on a transigé à 4,25; mais s'il est à l'extrême limite des concessions d'une partie, si le prêteur entendait obtenir 4,75,

(1) V. plus loin, ch. VII.

l'emprunteur 4,25, et que celui-ci eût obtenu satisfaction, la moindre charge aurait pour conséquence d'élever le taux à 4,50; réciproquement, si le taux de 4,25 représentait le maximum accepté par l'emprunteur, il se refuserait de supporter la charge d'un impôt même lourd, de 0,25 et plus, c'est-à-dire que le créancier devrait absorber entièrement cet impôt. En un mot, tout dépend de l'état du marché, de l'abondance des capitaux; lorsque la discussion porte sur le taux du capital, celui-ci est assez souple pour se plier à toutes les empreintes; lorsqu'elle porte sur le taux de l'intérêt, celui-ci n'est marqué que par les empreintes violentes; les cours des valeurs mobilières, des obligations de sociétés, sont modifiés par l'impôt; le taux d'un prêt personnel, où une foule de considérations contingentes entrent en jeu, reflète, réfracte ou absorbe l'impôt, sans obéir à des règles fixes ni, par suite, discernables.

Quand l'incidence est inconnue, il ne faut pas chercher à en jouer; on doit s'en tenir au fait matériel: une créance est une richesse positive, l'impôt doit la frapper; une dette est une richesse négative, l'impôt doit en tenir compte. Il frappera toutes les créances productives d'intérêts, hypothécaires ou chirographaires, en les assimilant aux autres richesses acquises; il tiendra compte des dettes en permettant, dans la taxe sur le revenu, de défalquer du revenu brut le service des intérêts, et, dans l'estimation du capital, de défalquer le montant des dettes réelles, notamment des dettes hypothécaires, qui pourraient le grever.

Pourtant, une difficulté se produit à l'égard des comptes-courants. Doit-on considérer, d'une part, les sommes ainsi déposées, comme des créances productives d'intérêts, et, d'autre part, les avances consenties par les banquiers à leurs clients momentanément gênés, comme des prêts d'argent?

La négative, dans l'un et l'autre cas, ne nous semble pas douteuse. Une somme déposée en compte-courant, bien que productive d'un intérêt minime : $1/2$, 1, ou, au plus, $1\ 1/2$ p. 100, n'est pas une créance, mais, comme son nom l'indique, un dépôt; l'intérêt n'est pas un intérêt véritable, mais le prix modique d'un louage révocable à la volonté du déposant. De même, les intérêts passés en compte pour avances consenties par un banquier sont la rémunération d'un service extrêmement précaire. D'ailleurs, ni l'un ni l'autre ne résultent de l'emploi d'un capital, mais d'un fonds de roulement; ce sont des obligations *sui generis*, comme celles qui naissent de presque toutes les opérations commerciales; et il n'est pas plus juridique de les assimiler au prêt à intérêts que d'y assimiler l'escompte des effets de commerce ⁽¹⁾. Peut-être y aurait-il lieu de les frapper d'un impôt spécial, mais il produirait, selon nous, moins de ressources que d'inconvénients; et faute d'une proposition, nous n'avons pas à l'étudier. Du raisonnement qui précède, retenons seulement ceci : les créances hypothécaires et chirographaires doivent être assujetties à l'impôt sur le capital, mais non les comptes-courants, ni les avances commerciales provisoires et autres opérations analogues. Ce serait au pouvoir judiciaire de définir le caractère d'une opération déterminée pour la ranger dans la catégorie des assujetties ou non assujetties.

(1) Il faut noter, toutefois, que la jurisprudence considère les intérêts des avances faites à une société par une maison de banque, en vertu d'ouvertures de crédit, comme assujetties à l'impôt de 4 p. 100 (Trib. civ. Seine, 12 nov. 1886, *Rép. enreg.*, 1887, 25. — Cass., 4 avril 1887, *Gaz. Pal.*, 87. 2. 185). Mais cette interprétation de la loi de 1872 ne préjudicie en rien à notre thèse, car la publication des comptes-rendus aux assemblées d'actionnaires où figurent ces intérêts, exclut les inconvénients que nous avons exposés. C'est moins la qualification juridique d'une opération que la fermeture d'une porte par où la fraude se serait glissée abondamment; fermeture qui, en ce qui concerne les sociétés, était sans conséquences mauvaises.

Quant aux mauvaises créances, la question, relative seulement aux créances chirographaires, est d'espèce. Sans doute la qualité d'une créance n'est pas constatée par un cours de Bourse, comme celle des valeurs mobilières; mais tous les jours les banquiers passent en profits et pertes des créances irrecevables; les particuliers agiront de même; ce sera affaire d'appréciation. On n'atteindra pas une exactitude ni une justice rigoureuses; mais cette impossibilité ne préjudicie pas au principe; c'est au législateur de chercher les moyens d'une approximation satisfaisante. Ils ne sont pas introuvables ⁽¹⁾.

§ III. *Impôt sur les successions.*

Le principe de la dévolution successorale est l'objet des attaques particulièrement violentes du parti socialiste. Comme de coutume, d'ailleurs, ils s'autorisent d'auteurs imprégnés de la plus pure doctrine classique, leur jouant en cela le plus mauvais tour que disciples puissent jouer à leurs maîtres, c'est-à-dire en en poussant les préceptes jusqu'au bout des conséquences logiques. « C'est la loi, dit M. Courcelle-Seneuil, qui établit l'ordre des successions, car le droit de tester est fondé sur une délégation du pouvoir souverain, en dehors de tout droit naturel imaginable » ⁽²⁾. La conséquence est que l'Etat a le droit de faire payer cette délégation le prix qu'il lui plaît; il peut la subordonner à une rançon pécuniaire, c'est une expression de ce principe fort ancien que formulait à la chambre des communes un chancelier de l'Echiquier :

⁽¹⁾ La commission extra-parlementaire avait adopté le principe de l'assujettissement à l'impôt sur le revenu des dettes hypothécaires, mais non des dettes chirographaires, sous prétexte qu'on ne peut les connaître. Séances des 27 et 30 juillet 1894.

⁽²⁾ *La société moderne*, Paris, Guillaumin, 1892.

« L'Etat a un droit éminent sur toutes les successions ouvertes sur le territoire national ».

Ce fondement de l'impôt successoral pourrait être la matière d'une discussion théorique fort étendue. Nous n'y entreprenons guère ; le droit de tester nous apparaît comme le corollaire nécessaire du droit de donner. C'est, actuellement, une vérité morale. A vrai dire, les vérités morales n'existent pas ; rigoureusement, ce sont des idées contingentes, c'est-à-dire souvent fausses : « Vérité en deçà des Pyrénées, erreur au-delà » ! Mais il n'est pas niable qu'elles aient une existence éphémère, qu'elles correspondent à un état social. Il ne faut rien chercher en outre ; le législateur a pour devoir strict de respecter les consciences, d'admettre pour vrais les principes moraux qui y dominent. Lorsque ces principes ont passé de mode, le législateur adapte une législation nouvelle sur les principes nouveaux. Or notre époque, ce n'est pas douteux, professe une profonde vénération des morts, plus grande que jamais ; les cimetières sont entretenus avec un soin touchant, et les pauvres sacrifient leur pain aux funérailles du mort ; à son passage les vivants se découvrent pieusement. La volonté d'outre-tombe est plus respectable et plus respectée que la volonté de la vie ; la parole donnée à un agonisant est une forme particulièrement solennelle et obligatoire de la parole d'honneur ; la violer attire le plus de mépris. Le terrible passage trouve dans ces scrupules un immense adoucissement ; en dehors de tout autre intérêt, celui-là serait considérable ; ne pas être assuré que les devoirs moraux seront respectés, qui tiennent le plus au cœur, et que la brièveté de la vie, la soudaineté ou seulement la terreur de la mort avaient empêché d'accomplir, empoisonnerait les derniers moments. L'homme doit pouvoir faire exécuter après son trépas ce qu'il avait le droit, mais n'a pas eu le temps d'exé-

cuter lui-même avant. Le père avait le droit de donner le fruit de son travail, son patrimoine, à ceux qu'il aimait; la mainmise de l'Etat sur ce droit parce que, le dernier souffle expiré, la défense en serait impossible, constituerait le plus abominable des attentats : le détournement d'un cadavre.

Notez que ces vérités morales expriment toujours l'utilité sociale; on ne les érige en dogme que parce que, inconsciemment, on les sent nécessaires. La religion de tous les temps et de tous les pays n'a pas eu d'autre tâche que leur codification; les coutumes les plus barbares ont pour origine un progrès; leur déformation sous l'action de la civilisation est seule monstrueuse. Les sacrifices humains et l'esclavage ont été la rançon des carnages généraux : les victimes expiatoires allaient excuser auprès des dieux les vainqueurs d'avoir épargné les vaincus; le bûcher que réservait aux savants du moyen âge l'accusation de sorcellerie était destiné à prévenir des crimes épouvantables. Alors, le cerveau de l'homme n'était pas d'un alliage assez étudié ni assez cohérent pour frapper de la science; sous le choc, les ressorts se détendaient, les leviers se faussaient, les soupapes de sûreté s'obturaient, tandis que le foyer calorique continuait de chauffer à blanc la chaudière. La machine détraquée alors s'affolait; presque toujours les savants dégénéraient en sorciers qui pensaient fabriquer de l'or ou de l'élixir de longue vie avec des pâtées de cœurs d'enfants, souvent pris dans le sein de leur mère qui y périssaient par surcroît.

Dans peu de siècles, notre législation paraîtra aussi barbare que l'autorité du *paterfamilias* romain; la dévolution successorale sera peut-être exclue des codes; mais aujourd'hui la supprimer serait soulever les consciences, détruire radica-

lement l'épargne ⁽¹⁾, diminuer et stériliser le travail national ⁽²⁾. L'Etat ne possède ni un droit éminent, ni un droit utile sur l'actif successoral; le frapper plus qu'il ne convient à un impôt, c'est-à-dire faire subir aux héritiers, non pas un sacrifice momentané, mais une diminution de leur héritage, est un abus de force, une spoliation. D'ailleurs, cette diminution a de graves conséquences économiques; elle diminue le capital national. « Jamais, dit M. Leroy-Beaulieu, les droits de succession ne doivent dépasser le montant d'une année de revenus, soit 5 p. 100 environ, décimes et surtaxes additionnels compris. Avec un minimum de taxe de 5 p. 100, qui serait recouvrable en deux ou trois annuités, on créerait un impôt modéré, juste et une règle fixe qui retiendrait le fisc et l'empêcherait de confisquer d'une manière détournée une forte partie du capital des contribuables » ⁽³⁾. Si, en effet, l'impôt est faible, les héritiers l'acquittent sur le revenu de leur héritage et retardent le moment où ils jouiront de la totalité, c'est un stimulant à l'épargne. Si l'impôt est élevé et immédiatement recouvrable, le montant en est imputé sur le capital de la succession, les héritiers se figurent n'avoir hérité que du reste, sans songer à reconsti-

(¹) « Si, par exception, certains oncles d'Amérique amassent des fortunes considérables qu'aucun enfant ne doit recueillir, c'est que ces fameux oncles ont pris l'habitude de l'épargne dans une société où le principe du droit de propriété, reconnu à tous les degrés, excite l'ardeur de tout le monde. Comme un cheval faisant partie d'un attelage au galop s'emporte avec tous les autres, ils courent parce que, à côté d'eux, tout le monde court. Ils n'auraient pas éprouvé cette émulation dans une société refroidie, glacée par l'interdiction barbare de l'héritage. L'homme a besoin d'un stimulant, et ce stimulant nécessaire, la faculté de transmettre ses biens, est seule capable de le lui procurer » (Stourm, *Systèmes généraux d'impôts*, p. 213).

(²) « Ce serait une fâcheuse manière de s'y prendre pour n'avoir pas d'oisifs en ce monde que d'ôter aux pères de familles la principale raison qui les force à travailler » (Thiers, *De la propriété*).

(³) *Science des finances*, I, p. 517.

tuer le capital primitif. C'est donc un impôt payé par le capital national, l'Etat mange son fonds comme un prodigue ⁽¹⁾.

Enfin, l'impôt successoral — impôt sur le capital percevable à des échéances indéterminées — est en quelque sorte le type des impôts réels, car il est basé sur une moyenne absolue, indifférente aux contingences, ce qui lui donne le caractère le plus hasardeux et le plus inégal. Parfois écrasant, parfois léger, il est capricieux comme la mort. En France, il varie de 1 à 20 p. 100, suivant le degré de parenté et l'importance de la succession; aucun autre pays n'en connaît d'aussi lourd. Mieux que tous les raisonnements, un exemple rendra saisissant jusqu'à quel point il peut devenir spoliateur. Un oncle, riche de 500.000 francs, lègue sa fortune, par moitié, au fils de son frère et à la fille de sa sœur, les parents étant encore vivants; pour éviter les complications trop touffues, supposons que, dans la ligne maternelle du neveu, et dans la ligne paternelle de la nièce, il n'existe point d'héritiers au degré successible. Les droits de succession seront, pour chaque héritier, de 12,50 p. 100, soit 29.190 francs. La nièce meurt, et sa mère, après avoir hérité d'elle et avoir payé 4.011 francs à l'enregistrement, la suit dans la tombe.

(1) « Un autre motif qui doit incliner le législateur dans le même sens (modération des droits de succession), c'est que les droits de succession très élevés sont souvent payés par l'héritier sur le capital même de la succession, sans qu'il s'ingénie à reconstituer par l'épargne la partie de ce capital payée comme impôt au fisc. Si le Trésor, sur une succession de 100.000 francs, exige de l'héritier 10 ou 12.000 francs, celui-ci ne pouvant pas reconstituer en peu de temps la somme que le Trésor lui enlève, se considère comme ayant hérité seulement de 90 ou 88.000 francs. Quand la taxe est légère, qu'elle ne dépasse pas 1/2 p. 100; quand en outre, alors qu'elle serait de 2 ou 3 p. 100, on accorde des délais aux contribuables, deux ou trois ans par exemple pour se libérer, il est bien probable que l'impôt se paye sur le revenu » (Paul Leroy-Beaulieu, *Science des finances*, 1, p. 514).

Sur les 216.789 francs qui restent de la part de sa cousine, le neveu, héritier de sa tante, devra verser 12 p. 100, soit 25.203 fr. 60. La fortune de l'oncle est tombée, en peut-être quelques mois, à 412.395 fr. 40. Et — ces morts successives, hélas! ne sont pas rares dans les familles de tuberculeux — si le neveu qui la détient maintenant succombe à son tour, laissant pour héritier le plus proche un cousin issu de germain, celui-ci, après avoir acquitté 16,50 p. 100, soit 65.982 fr. 70, ne recevra que 346.412 fr. 70. Dans ce court et funèbre espace de temps, l'impôt successoral aura absorbé 30 p. 100 de la fortune primitive. Si le *de cujus* avait vécu quelques mois de plus, cette proportion serait tombée à 16 p. 100 pour une dévolution au cinquième degré. Le fait que l'héritier définitif ne semblait pas désigné au début pour recueillir cet héritage, même réduit, n'intéresse nullement notre discussion. Il faut se demander si la volonté du mort est respectée. Un neveu à la mode de Bretagne n'est pas un parent éloigné; souvent il tient dans le cœur de son oncle à la même mode un rang presque égal à celui des véritables neveux; et lui procurer l'aisance ou la richesse sera pour celui-ci une raison très puissante d'épargner. Si, de son vivant, le *de cujus* prévoit que le tiers de ses économies, obtenues à force de travail et de sacrifices sur ses goûts, sera confisqué par l'Etat, il est naturel, il est légitime qu'il cherche à frauder. Travailler, se priver pour les êtres aimés, on le fait avec joie; mais pour l'Etat, non; à tort ou à raison, c'est la mentalité de tout le monde. Ainsi se développent les habitudes les plus détestables qui conduisent à l'immoralité fiscale; on fraude pour lutter contre l'abus de la force, et on continue de frauder parce qu'on s'accoutume à juger l'Etat fripon. Quand ces habitudes sont prises, le rendement de tous les impôts est d'autant plus compromis qu'on vérifie davantage soi-même

la quasi-impuissance des moyens de répression. Alors, il faut multiplier les procédés de contrôle, les investigations vexatoires et contraires à la liberté. La lutte devient ardente entre le fisc toujours vaincu et les contribuables narquois; il n'en faut pas plus pour généraliser un profond malaise économique et même politique dans un grand pays. Or, chez nous, quelque subtilité de raisonnement qu'inventent les sophistes, ce n'est pas « un régime normal que celui qui oblige l'héritier, fût-il neveu du défunt, à vendre l'héritage pour payer les droits, ou, s'il est déjà riche, à faire des avances sur le revenu futur, se résignant à ne jouir de sa nouvelle fortune que sept années après en avoir hérité. C'est un essai de collectivisme, c'est une maladresse » ⁽¹⁾!

Notre impôt successoral réclame de profonds remaniements, d'importants dégrèvements et des délais de paiement largement échelonnés. Il y aurait lieu, notamment, d'y introduire le système qui fonctionne en Angleterre où, pour l'établissement du droit et la constatation de la matière imposable, on tient compte de la durée pendant laquelle celui auquel ces biens sont dévolus doit vraisemblablement en jouir ⁽²⁾, c'est-à-dire de déterminer le taux de l'impôt, non seulement d'après le montant de l'héritage, mais encore d'après l'âge de l'héritier.

Après la réforme des contributions directes, et dès que le nouveau régime aura trouvé la stabilité, il y aura lieu de mettre à l'étude la réforme des impôts sur les valeurs mobilières et successorales, en tête des réformes économiques sociales, car toutes les améliorations, retraites ouvrières, assistance aux invalides, etc., sont arrêtées par la situation finan-

⁽¹⁾ Flour de Saint-Genis, *La propriété rurale en France*, p. 381.

⁽²⁾ Paul Leroy-Beaulieu, *op. cit.*, I, p. 515.

cière. Si l'on professe l'imposition de la richesse acquise, — et c'est juste, sauf l'excès — mieux vaudrait une taxe de 2 p. 1000 sur le capital que maintenir telles quelles et, *à fortiori*, augmenter nos taxes successorales. La première est intelligente et juste, les secondes incohérentes et iniques.

CHAPITRE VII

L'IMPÔT SUR LA RENTE

Nous donnons une place spéciale à cette question de l'impôt sur la rente, pour une double raison : d'abord parce qu'elle est fort débattue, qu'elle compte des partisans tenaces et des adversaires résolus, ensuite, parce que nous aurons lieu de l'envisager nous-même dans l'étude de l'impôt que nous proposerons d'établir sur le capital.

L'importance de la matière imposable confère à ce débat un intérêt considérable ; il s'agit d'une fraction notable de la fortune nationale : à peu près 30 milliards de rente française en capital, produisant près de 900 millions de revenus, qui, actuellement, échappent à l'impôt ; et on comprend aisément l'âpreté de la lutte qui s'est engagée sur ce terrain si l'on imagine quels regards d'envie le fisc, dans les temps difficiles qu'il traverse, doit jeter sur cet énorme amas de richesses franches de toute taxe.

Les causes de cette exemption se rangent dans deux catégories bien tranchées en théorie, mais, pratiquement, assez difficiles à séparer, parce qu'elles réagissent les unes sur les autres : les causes économiques et les causes juridiques.

I

Nous examinerons d'abord les causes économiques, parce qu'elles ont précédé et engendré les secondes.

On doit prendre garde de bien placer la question sur son véritable terrain : il ne s'agit pas d'imposer les arrérages d'un emprunt nouveau, mais les rentes déjà existantes. Dans le premier cas, en effet, on ne conteste guère que l'Etat se paierait l'impôt à lui-même, car, par hypothèse vérifiée, le rapport entre le taux d'émission des titres et le taux d'intérêt est aussi élevé que l'état du crédit le permet. Frapper à ce moment la rente d'une taxe, même minime, aura pour conséquence pratique d'abaisser le taux réel d'intérêt d'une portion rigoureusement égale au montant de l'impôt, c'est-à-dire de dépasser un rapport que nous avons admis comme aussi élevé que possible. Il s'ensuivra ou bien que l'emprunt avortera, ou bien qu'il faudra abaisser ce taux d'émission de telle sorte que le rapport nominal se trouve concorder avec le rapport réel. Ainsi donc, la taxation est mathématiquement stérile, l'Etat se la paie à lui-même lorsque, dès le jour du contrat d'emprunt, elle est annoncée comme devant en frapper le produit ⁽¹⁾.

Mais l'hypothèse qui provoque la discussion est tout autre :

« Si, en donnant un intérêt de 5 p. 100, vous retenez 1 pour l'impôt..... Au lieu d'émettre à 100, vous émettrez à 80, par exemple, ce que vous gagnerez d'un côté, vous le perdrez de l'autre » (Thiers, *Discours parlementaires*, année 1833).

« Vous imaginez-vous que les privilèges et les immunités de la rente sont faits au profit et en faveur des rentiers ? Ne savez-vous pas que ces privilèges et ces immunités sont créés en faveur et au profit de l'Etat ?

« En les enlevant, ce n'est pas quelque chose que vous enlevez aux rentiers, c'est à l'Etat lui-même que vous retirez quelque chose.

« ... Vous serez obligés, pour un même emprunt d'une somme de 1 milliard, au lieu d'avoir à émettre 10 millions de titres à 100 francs, d'en émettre 12 ou 13 millions — le chiffre est facile à calculer — pour avoir ce même capital. L'intérêt que vous aurez à payer se trouvera accru précisément de la somme d'impôts que vous percevrez.

« ... Il est donc incontestable qu'à l'origine et quand on fait les emprunts, l'impôt sur la rente, c'est l'Etat qui le paie » (Paul Doumer, *Discours prononcé à la Chambre des députés*, séance du 4 juillet 1896).

les emprunts ont été contractés ; l'Etat en a reçu le produit contre l'engagement de verser aux rentiers des annuités déterminées. Quoi qu'il arrive, les arrérages auxquels il est tenu ne s'augmenteront pas d'un centime ; il est à l'abri des conséquences directes de la taxation, quelque influence qu'elle puisse exercer sur les marchés. Il est vrai que le jour où la nécessité de faire un nouvel appel au crédit se présentera, la taxation jouera ; mais à cette objection, les partisans répondent par deux arguments d'inégale valeur : d'abord que, alors même que les arrérages réels des nouvelles rentes émises se trouveraient exempts, ceux des 30 milliards de dette antérieure ne le seraient pas et paieraient effectivement l'impôt ; ensuite, que le livre des emprunts doit être définitivement fermé.

Le premier argument est assez juste, mais le second nous semble dangereux et inexact. Il n'est, en effet, permis à personne de subordonner les destinées d'un Etat à la réalisation de pressentiments quelconques ; il n'y a pas de faute plus lourde. Nul ne peut lever les voiles de l'avenir ; l'emprunt est le compagnon inséparable de toute guerre, même victorieuse, et il semble que chacun des jours que nous traversons multiplie les risques de conflits armés ; depuis trois années, nous vivons comme sur un volcan troublé. Après la guerre gréco-turque, après l'incident de Fachoda, une sorte de calme apparent donna prétexte à certains esprits généreux d'exprimer leurs espoirs en l'avènement de la concorde générale. Les échos trop lointains de la guerre sino-japonaise, où intervinrent néanmoins les nations européennes, non sans quelque imprudence, ne parvinrent pas jusqu'à eux ; et, à la veille de la guerre du Transvaal, trop coloniale également pour les émouvoir, encore qu'elle inquiétât singulièrement les chancelleries, ils purent applaudir bruyamment à l'initiative du

tsar qui provoquait la conférence de la paix, afin de préparer plus librement la guerre de Mandchourie. Enfin, cette guerre éclata; elle est d'hier et chacun sentit la nécessité de « tenir sa poudre sèche »; elle n'était pas terminée que l'affaire marocaine coûtait à la France plus de 200 millions en mobilisation de troupes, et l'échec diplomatique de l'Allemagne à Algésiras vient à peine d'être enregistré que la révolution russe, avec la formation possible d'une nouvelle sainte alliance entre les trois empereurs, menace de tout bouleverser à nouveau. Que de périls imprévus — sans parler des simples démonstrations « pacifiques » et accompagnées de bombardements sur les côtes de Turquie ou du Vénézuéla — depuis que publicistes et diplomates, après avoir enterré en esprit l'empereur François-Joseph, alignent des légions pour le partage de son empire, ce qui est l'événement de demain! Hélas! l'ère, vieille comme le monde, des conflits armés ne semble pas encore close, non plus que celle des emprunts qui les alimentent.

Les besoins belliqueux ne figurent pas seuls, d'ailleurs, parmi les causes des dettes nationales, ils y côtoient les besoins économiques, et il n'appartient guère à ceux qui font tant crédit à la civilisation pour la disparition de la guerre de désespérer de la science. Depuis 1870, en effet, on a sans doute renouvelé notre armement, réparé nos places fortes, établi de nouveaux épaulements à notre ligne frontière; mais que de sommes dépensées pour creuser des canaux, construire des routes, favoriser le développement des chemins de fer, bâtir des hôpitaux et des écoles! Toutes ces destinations sont sacrées, quelque parcimonie que réclame l'administration des deniers publics. Qui sait si demain une découverte analogue à celle de la machine à vapeur n'exigera pas de nouveaux et larges emprunts? On n'a pas le droit de tarir les

sources de la richesse même d'un pays, c'est-à-dire les sources des forces économiques.

Au surplus, qu'est-il besoin de tant raisonner ? Traversons-nous une période de prospérité financière ? Depuis plusieurs années, nos budgets sont bouclés par des ressources extraordinaires, c'est-à-dire, ainsi que le faisait observer M. Poincaré, par l'emprunt. A aucune époque, on ne peut tenir pour définitivement fermé le grand livre de la dette publique, mais, à l'heure actuelle, il apparaît plutôt comme ouvert en permanence. Néanmoins, le premier argument subsiste dans toute sa force : quoi qu'il arrive, les 30 milliards de dette existante paieront l'impôt. Au point de vue rigoureusement fiscal, l'opération sera donc bonne. Mais le financier ne saurait se borner à cette considération étroite : tout impôt a des répercussions nombreuses, et, sous aucun prétexte, ne doit compromettre sur un seul point l'équilibre économique. Lorsqu'il entraîne des conséquences mauvaises, quelque productivité qu'il promette, il faut impitoyablement l'écarter.

Admettons l'hypothèse que la taxation de la rente provoquerait immédiatement dans les coups de bourse un fléchissement proportionnel à l'impôt. Nous la discuterons ensuite ; bornons-nous à établir qu'elle possède le mérite de la logique. En effet, supposons la rente 3 p. 100 à 99 francs. Ce cours a été établi par une infinité de propositions vaines, de tentatives avortées de vente et d'achat, les vendeurs s'efforçant d'obtenir le plus haut prix possible de leur titre, les acheteurs tâchant de l'acquérir au meilleur marché. Toutes ces ébauches de transactions ont déterminé un double courant ; d'une part, les intransigeants ont été éliminés, d'autre part, les autres ont rapproché leurs prétentions respectives par une série de concessions, jusqu'à la rencontre sur un chiffre précis, sur un point mathématique. C'est le rap-

port $\frac{i}{t}$ qui a concilié tout le monde. Supposons-le égal à 3/99. Comme les deux éléments qui le composent sont doués d'une prodigieuse agilité, la moindre variation de l'un, toutes circonstances égales d'ailleurs, entraînera une variation concomitante de l'autre; mais le rapport demeurera constant. Ce sont deux liquides de densité différente contenus dans des vases communiquants; que l'on ajoute ou que l'on retranche à l'un ou à l'autre, après de brèves oscillations, les deux niveaux se rétabliront, invariablement distants. Eh bien, que fera le fisc? il abaissera du montant de l'impôt — soit de 4 p. 400 — le niveau du premier terme; force est donc d'admettre que le second s'abaissera exactement dans la même proportion et on aura la série suivante :

$$\frac{i}{1} = \frac{3}{99} = \frac{i - \frac{i \times 4}{100}}{\lambda} = \frac{i - \frac{i \times 4}{100}}{\frac{1}{1} \left(i - \frac{1 \times 4}{100} \right)} = \frac{2,88}{95,04}$$

En d'autres termes, le titre qui se négociait à 99 quand il rapportait 3 francs, ne rapportant plus que 2 fr. 88, se négociera à 95,04 après que l'intérêt aura été frappé d'une taxe de 4 p. 100 ⁽¹⁾.

Ce phénomène est tellement certain qu'il se produit par anticipation : à l'annonce du dépôt prochain du projet de loi Poincaré, qui devait frapper les fonds d'Etat français, les cours se sont immédiatement tassés à 96 ⁽²⁾. D'ailleurs, personne ne le conteste, les partisans de l'impôt se bornant à affirmer la courte durée du fléchissement : très vite, disent-ils, la rente reprendra son ancien niveau proche du pair, car

(1) Ces calculs, faits dans le cours de l'année 1906, se trouvent vérifiés par les cours des premiers mois de 1907.

(2) Consulter la cote de la Bourse sous le ministère Sarrien, notamment pendant les mois de juin et juillet 1906.

l'élévation du taux d'intérêt n'est pas le seul facteur de l'élévation des cours, il n'en est même que le facteur secondaire : avant tout, le capitaliste, surtout le capitaliste français, tient à sa sécurité : un intérêt modeste, mais un placement sûr. Or, il n'est point de titres — à part la rente anglaise — qui offrent autant de garanties que les titres sur l'Etat français. Le crédit du pays semble assis sur des bases inébranlables. Donc, après une période de mauvaise humeur, il n'y paraîtra plus, et l'opération aura produit au Trésor un bénéfice annuel important ⁽¹⁾.

Ce raisonnement est soutenu par des savants fort éminents, et, assurément, ils l'appuient sur les considérations les plus sérieuses. C'est dans l'histoire fiscale de la France et des pays étrangers qu'ils trouvent les principales sources de leurs arguments.

Ils font observer qu'en 1868, l'Autriche établit une taxe énorme de 16 p. 100 sur ses coupons, et qu'une hausse suivit la taxation ⁽²⁾; qu'à la même époque, la rente italienne, exempte d'impôts, cotait 57 francs, alors qu'elle s'éleva à 75 francs, après qu'on l'eut taxée à 13,20 p. 100 ⁽³⁾; qu'en

(1) M. Fernand Faure : « Si, au moment même où la rente sera frappée, il est » permis de penser que les cours des fonds publics seront un peu modifiés dans » le sens de la baisse, je suis persuadé, quant à moi, que cette baisse ne sera pas » de très longue durée, qu'un relèvement suivra, et qu'au bout d'un temps proba- » blement assez court, grâce à l'abondance des capitaux, à l'extrême sécurité des » placements en fonds de l'Etat français — je ne compare pas plus que vous le » crédit de la France avec le crédit avarié de ces Etats dont vous avez parlé, — » grâce à toutes ces causes, l'impôt sera supporté assez aisément, et à la mau- » vaise humeur du début, qui se manifestera surtout à la Bourse, succèdera » une résignation qui ne sera pas méritoire; on continuera à rechercher nos » fonds français parce qu'ils auront toujours les avantages d'un placement de » premier ordre » (Commission extra-parlementaire, séance du 28 novembre 1894).

(2) Stourm, *Systèmes généraux d'impôts*, p. 369 et s.

(3) Stourm, *ibid.*

France, la hausse n'a pas été ralentie par les lois des 18 juillet 1836 et 18-22 mai 1850, qui soumettaient les rentes aux droits d'enregistrement sur les donations et successions, conformément au droit commun ; qu'enfin, les valeurs mobilières ne ressentirent point le contre-coup de la loi du 25 décembre 1890, qui éleva de 3 à 4 p. 100 les droits sur les revenus des valeurs mobilières ; qu'au contraire, à ce moment, la cote enregistra une hausse ininterrompue ⁽¹⁾.

Cette courte mais réconfortante promenade historique appelle, nous semble-t-il, une conclusion que les autorités qui nous y ont guidé n'ont pas osé tirer : c'est que, pour faire hausser les cours d'une valeur, il n'y a qu'à l'imposer ; et que plus la taxe est élevée, plus la hausse est grande — voyez l'Autriche, l'Italie ! — Voilà qui simplifie singulièrement le problème. Pourtant, nous demeurons sceptique — faut-il s'en étonner ? — devant un si mirifique résultat. Il nous semble qu'il y a là un vice de raisonnement que les professeurs de philosophie nomment encore le sophisme *causa non causa*. Il ne semble pas inutile, en effet, de rappeler la constatation certaine qui a servi de point de départ à tout cet enchaînement d'arguments : l'étiage des valeurs obéit surtout au degré de sécurité où elles ont atteint. Qu'à la lumière de ce principe on examine la situation financière de l'Autriche et de l'Italie avant 1870 : la crise était terrible, les déficits effrayants, la banqueroute menaçante, et les cours des fonds publics s'étaient écroulés à des cotes ridicules qui faisaient ressortir le taux d'intérêt à près de 10 p. 100 ; il fallait trouver, coûte

(1) Stourm, *ibid.*

Sur cette question, et dans le même sens, se reporter aux nombreux articles publiés par M. Paul Leroy-Beaulieu dans l'*Economiste français*, depuis une quinzaine d'années, ainsi qu'à son ouvrage déjà cité : *Traité de la science des finances*.

Consulter également Chailley-Bert, *op. cit.*, et beaucoup d'autres auteurs.

que coûte, des ressources nouvelles, car les impôts ne rentraient pas. On taxa les fonds d'Etat, c'était le salut, l'équilibre budgétaire se trouvait rétabli, et, avec lui, la sécurité était revenue; en sorte que, les principales causes de baisse ayant disparu, le taux de l'intérêt, déduction faite de l'impôt, demeurait très élevé. Comment la hausse ne se serait-elle pas produite? Mais, en bonne logique, que peut-on déduire qui puisse être invoqué dans notre discussion? La situation économique de la France n'a rien de commun avec celle de ces pays, son crédit a atteint le maximum; si la taxation ne menace pas de le diminuer — et nous le verrons tout à l'heure — elle ne l'augmentera assurément pas. Alors, quel contre-poids pourra empêcher la diminution d'intérêt d'agir dans le sens de la baisse?

En ce qui concerne l'assujettissement des titres de rente aux droits d'enregistrement, est-on bien sûr que les impôts qui frappent les donations et les successions influent beaucoup sur la valeur vénale des biens? Dans quels cas un vieillard a-t-il prétendu acheter moins cher un immeuble, sous le prétexte que bientôt celui-ci serait l'objet d'une mutation par décès? D'une part, on n'achète pas une valeur pour la donner — il est plus simple de donner les espèces —, d'autre part, on ne songe pas en général à calculer dans cette opération les impôts que devront payer les héritiers, et cela parce que nul n'admet volontiers sa mort comme prochaine. Ces deux droits d'enregistrement ne sauraient donc influencer sensiblement sur les cours.

Ajoutons qu'en 1836 et en 1850, au sortir des deux révolutions de 1830 et de 1848, où la rente était tombée à 47 francs, le crédit de la France n'avait point atteint le degré de solidité qu'il connaît aujourd'hui; de plus, l'Europe traversait une période d'intense transformation économique qui élevait

l'intérêt des capitaux, tandis qu'à notre époque de stabilité, il est si bas qu'il ne saurait guère descendre davantage ⁽¹⁾.

Quant au dernier exemple, la loi du 26 décembre 1890, il présente trop de complexité pour être utilement proposé. Sur quelles valeurs mobilières l'observation de M. Stourm a-t-elle porté? Quels éléments propres à faire varier les cours de chacune a-t-il suffisamment pesés pour les faire entrer en ligne de compte? Quelle méthode a-t-il employée pour déterminer le dénominateur commun de leurs avantages moraux et matériels, nécessaire pour extraire la moyenne, base de son raisonnement? Et dans quelles limites de temps se trouvent renfermés ses relevés documentaires, pour qu'il puisse affirmer que cette moyenne s'est maintenue en hausse constante sans le secours de la spéculation? Autant d'interrogations que vainement pose une critique consciencieuse et qui décèlent l'inconsistance d'une preuve infiniment trop complexe pour être décisive.

De tous ces exemples, pas un seul n'est à retenir qui puisse nous guider aujourd'hui : « Autres temps, autres mœurs » ; l'Autriche, d'ailleurs, n'a pas jugé son expérience concluante, puisque, depuis, elle est revenue sur ses errements en exonérant les nouveaux emprunts qu'elle a contractés ⁽²⁾. C'est uniquement par l'analyse de la situation présente, financière et économique de la France, qu'on peut trancher la question ;

(1) Sur cette question du taux normal de l'intérêt dans les pays prospères, voir Paul Leroy-Beaulieu, *Essai sur la répartition des richesses*, chap. VIII, IX et X.

(2) « Depuis la taxation de ses rentes, l'Autriche a vu la faute qu'elle avait commise ; elle a émis des emprunts qui sont stipulés payables sans impôts, tels que la rente autrichienne or, ou la rente hongroise or, et ces rentes, qui sont stipulées exemptes d'impôts dans le présent et dans l'avenir, se capitalisent à moins de 4 p. 100. Au contraire, les rentes frappées d'un impôt se capitalisent encore à 4 1/2 et 4 3/4 p. 100 » (Ch. Philippe, *op. cit.*, pp. 418-419).

et pas besoin d'être grand clerc pour prévoir qu'un tassement considérable suivra la taxation; aucune des causes de hausse qu'on peut démêler dans les exemples qu'on oppose à cette prévision, ne se rencontrerait aujourd'hui dans notre pays, et l'abaissement du taux de l'intérêt exercerait librement son influence déprimante sur le taux du capital.

Donc, il y aura baisse, ceci est désormais acquis; mais, admettons avec M. Fernand Faure ⁽¹⁾ qu'elle ne sera que momentanée, et bientôt suivie de relèvement. Elle n'aura pas moins entraîné une conséquence singulièrement injuste : de faire porter tout le poids de l'impôt sur les vendeurs de la crise ⁽²⁾. Qu'on ne s' imagine pas, en effet, que le Trésor aura découvert une nouvelle Californie; le produit sera important mais non pas colossal. A 4 p. 100, on obtiendrait, en principe, 30 à 35 millions; mais il faudrait défalquer l'impôt que l'Etat se paierait à lui-même; celui qui frapperait les rentes possédées par les caisses publiques, déposées à la Caisse des dépôts et consignations, dans les caisses d'épargne, des retraites pour la vieillesse, les rentes des établissements publics, etc. C'est être très optimiste que d'évaluer, avec M. Doumer ⁽³⁾, le produit à 18 ou 20 millions. Eh bien ! ces 18 millions se capitaliseraient nominalement à 600 millions — réellement, peut-être, entre 500 et 550 millions. — Qu'on songe à la sensibilité des cours de bourse; que peu après l'avènement

(1) V. plus haut, note sous la p. 14.

(2) « Quel serait l'effet d'un impôt sur la rente ? Cet impôt frapperait-il désormais les rentiers ? Une taxe de 4 p. 100 sur les arrérages de nos rentes déterminerait une baisse de 4 p. 100 environ sur les cours actuels. Mais, désormais, les acheteurs payant moins cher une valeur qui rapporterait un revenu moins élevé ne supporteraient pas plus la taxe nouvelle qu'ils ne la subissent aujourd'hui pour les autres valeurs mobilières françaises. La perte totale serait entièrement supportée par les porteurs de rentes au moment de l'établissement de l'impôt » (D. Zolla, *Etudes d'économie rurale*, p. 96).

(3) Discours à la chambre des députés, séance du 4 juillet 1896.

au pouvoir du ministère Sarrien ⁽¹⁾, la seule annonce d'un impôt cédulaire sur le revenu déterminait, dans les cours des fonds publics français, une baisse de près de 4 francs — et

(1) Le 13 mars 1906, date de l'attribution définitive des portefeuilles à un ministère radical, c'est-à-dire partisan de l'impôt sur le revenu, la rente était à 99,90. Le 1^{er} avril, la cote de la Bourse marquait 98,75; le 16 avril, 98,25.

Le 13 juin, M. Sarrien, à l'occasion du vote des quatre contributions, faisait à la chambre des députés la déclaration suivante : « Il [le gouvernement] vous soumettra des réformes qui auront pour objet de mettre les taxes actuelles en rapport plus exact avec les ressources des contribuables et spécialement un projet de revision d'impôt foncier et un projet d'impôt général sur le revenu qui, sans confondre les revenus du capital et ceux du travail (*très bien*), sans frapper d'un taux uniforme les petits et les gros revenus, n'affectera, cependant, aucun caractère inquisitorial, et ne portera atteinte ni à la propriété, ni à la liberté individuelle » (*applaudissements*). En langage clair et débarrassé de la phraséologie officielle, c'était l'annonce d'un projet d'impôt sur les revenus, système cédulaire que chacun prévoyait, d'ailleurs, en raison de la détention par M. Poincaré du portefeuille des finances.

Le 16 juin, la rente était tombée à 97,30, et le 1^{er} juillet à 96. Elle ne se releva dans le commencement d'août, que lorsqu'on eut la certitude que le dépôt du projet de loi annoncé était remis, sinon aux calendes grecques, du moins à des calendes parlementaires ultérieures.

Cf. *Le Temps* à ces différentes dates.

Aux approches de la rentrée parlementaire d'octobre 1906, la même baisse s'est manifestée encore plus accentuée, bien que toutes les valeurs vissent leurs cours remonter par suite de l'augmentation du taux de l'escompte dans les banques d'Allemagne et d'Angleterre, désireuses d'augmenter leurs réserves d'or. « Il n'y a malheureusement pas eu unanimité dans l'amélioration de la cote. Nos rentes et les valeurs françaises sont toujours peu favorisées par les achats de l'épargne... La menace continuellement suspendue sur la tête des rentiers et contribuables de l'impôt sur le revenu, dont le projet revient à l'ouverture de chaque session parlementaire, constitue l'épouvantail le plus sûr pour écarter les acheteurs de fonds et valeurs ayant pour base et garantie le crédit national. On ne saurait faire œuvre de discrédit plus néfaste et l'on doit reconnaître que la dépréciation de notre rente serait encore beaucoup plus grande si elle n'était pas soutenue par les achats automatiques et par conséquent non raisonnés des caisses publiques. »

« Les ventes au comptant se sont poursuivies journellement assez importantes pour que les achats des caisses d'épargne n'aient pu soutenir les cours.

Le 3 p. 100 a reculé de 95,97 à 95,75, l'amortissable a passé de 96,40 à 96,50 ». *Le Temps*, semaine financière, 15 octobre 1906.

« Cependant le 3 p. 100 avait un peu remonté, dans la seconde partie de la

encore la baisse concomitante et énorme des fonds russes avait-elle dû l'atténuer dans une mesure considérable — ; et on admettra aisément que, la spéculation aidant, le cours de la rente, après l'établissement d'un impôt de 4 p. 100, tombera bien au-dessous des 95,04 qui seraient le cours normal ⁽¹⁾. Si l'on admet que le tassement moyen soit de 9 francs, ce qui concorderait avec un cours de 90 francs et limiterait l'action de la spéculation et de l'affolement à une dépression de 5 fr. sur le cours normal, c'est-à-dire supérieure de 1 franc à la dépression exercée par les deux mêmes facteurs dans le courant de juin 1906 ⁽²⁾, il suffirait d'un mouvement total de transactions portant sur 6 milliards 700 millions ⁽³⁾ de valeurs pour absorber complètement ce capital qui, au taux de 3 p. 100, serait nécessaire pour assurer le service de l'impôt. A l'époque où nous mettons sous presse ⁽⁴⁾, la crise dure depuis onze mois, en comptant les périodes transitoires, et ne semble pas à son terme. Or, pendant l'année 1906, le ministère des finances a enregistré des opérations portant sur 440.291.359 francs en rentes 3 p. 100, et 59.176.135 francs ou amortissable, soit sur plus de 16 milliards de capital nominal ⁽⁵⁾. Il suffirait

» semaine, à l'annonce de la crise ministérielle. La Bourse avait entrevu la possibilité de l'abandon de l'impôt sur le revenu, ou tout au moins l'assurance du respect du coupon de la rente ». Le cours le plus bas a été 95,52.

Ibid., 22 octobre 1906.

Cf. également *ibid.*, 28 janvier 1907, un article assez complet.

Après l'adoption, par la commission, de l'imposition de la rente (mars 1907), les cours sont tombés à 94 francs. Cf. la cote officielle.

⁽¹⁾ Nous admettons le cours de 99 comme une moyenne que nous considérons comme élevée. V. p. 203 le calcul qui conduit à ce chiffre.

⁽²⁾ Le cours antérieur étant à 99,90, la seule perspective de l'impôt l'abaissa à 96. L'impôt n'étant pas encore assis, seule la spéculation et la crainte entraînèrent donc cette baisse de 3 fr. 90 (v. note page précédente).

⁽³⁾ Exactement 6.666.666.666 francs.

⁽⁴⁾ Fin mars 1907.

⁽⁵⁾ Ces chiffres nous ont été fournis au ministère des finances.

donc d'une crise de quatre ou cinq mois pour absorber le capital dont nous parlons; et même beaucoup plus courte, car les opérations de pure spéculation, notamment les reports, infiniment plus nombreuses que les transactions véritables, ne font l'objet d'aucun enregistrement au ministère. Si donc les cours, comme l'affirment les partisans de la taxation, reprennent un étiage proche du pair, supérieur par conséquent à l'étiage normal correspondant au rapport 3/99, déjà assez élevé, s'ils remontent à 98 ou 99, au lieu de se maintenir à 95,04, comme il est vraisemblable de le croire, l'Etat, en fin de compte, pour un bénéfice annuel de 18 millions, aura fait payer par les rentiers à la seule spéculation un tribut de 600 millions. Or, si l'on songe qu'au 1^{er} janvier 1894, 881 millions de rentes étaient répartis entre 4.503.176 inscriptions, soit à peine, à chaque inscription, 200 francs de rente, 6.600 francs de capital (¹), on pourra mesurer jusqu'à quel point la taxation des fonds d'Etat français est une mesure démocratique.

Mais, cette hausse, si injuste elle-même dans ses conséquences, est-on fondé à soutenir qu'elle se produira? Une pareille confiance ne semble-t-elle pas un optimisme exagéré, une illusion peu vraisemblable? Avouer son incapacité de prévoir l'incidence et les répercussions multiples d'un impôt devrait conseiller la réserve et non la témérité. Plus l'obscurité est épaisse, plus il faut de prudence et de circonspection; se diriger à l'aventure dans une circonstance si grave pour la prospérité économique de son pays, c'est d'une impardonnable légèreté. Tout porte à croire, au contraire, que le rapport 3/99 est un maximum difficile à dépasser d'une façon durable, car il n'est même pas régulièrement

(¹) Chiffres fournis par Neymark à la commission extra-parlementaire de l'impôt sur le revenu, séance du 28 novembre 1894.

atteint. Provoquer la baisse serait une lourde faute. S'il est vrai, en effet, qu'il s'établit une compensation entre les différents placements et que les capitaux retirés des uns profitent aux autres, cette loi d'équilibre ne s'applique pas aux fonds publics; ils obéissent plutôt à une règle inverse. Le cours d'une valeur, avons-nous expliqué, est le résultat d'une série de concessions réciproques qui rapprochent à une distance mathématique les deux termes, d'abord trop éloignés, du rapport de l'intérêt au capital. Mais ces concessions ne sont pas le fruit du hasard, ni du caprice, elles résultent, au contraire, de calculs extrêmement précis, en sorte que les rapports de toutes les valeurs gravitent autour d'un point central de ralliement, d'un rapport type $\frac{i}{t}$, dont ils s'éloignent ou se rapprochent suivant l'addition à chaque terme d'avantages ou d'inconvénients intrinsèques (sécurité, avenir, etc.) rigoureusement pesés. Eh bien! ce rapport type, cet étalon des transactions, qui ne sont pas seulement les transactions boursières, c'est le cours même de la rente. *Le cours du fonds d'Etat détermine le taux d'intérêt dans le pays tout entier.*

L'explication de cette loi se découvre sans peine. Les facteurs qui exercent une action sur le prêt à intérêt peuvent, en dernière analyse, se ramener à deux opposés : la productivité du capital et la sécurité. Lorsque la sécurité diminue, il faut que la productivité augmente pour combattre, par l'appât d'un gain plus considérable, les appréhensions du prêteur. Il est donc logique d'admettre que le rapport étalon $\frac{i}{t}$, dont nous venons de parler, soit celui où le maximum de sécurité détermine le minimum d'intérêt. Or, le fonds public jouit du crédit national; d'une part, il représente le maximum de sécurité que peut offrir un pays; d'autre part — l'accroissement de la dette étant moindre que l'accroissement de l'épargne — la baisse, en activité économique normale,

ne saurait résulter du sur-emploi des capitaux. Lors donc que le cours de la rente est élevé, c'est le signe de la confiance qu'inspirent la prospérité et les institutions; il y a là une sorte de baromètre toujours consulté par les capitalistes en quête d'un placement. Si les rentiers tendent à réaliser leurs titres, c'est-à-dire si les capitaux se retirent du fonds public, et, par là, pèsent sur les cours, ce n'est pas pour se porter vers d'autres valeurs ⁽¹⁾, mais pour fuir un pays à crédit compromis. Pour les retenir, les emprunteurs seront obligés de leur offrir des avantages compensateurs sous forme d'élévation du taux de l'intérêt. *Le pays où le cours de la rente est le plus élevé bénéficie du maximum de crédit, et les emprunts publics et privés y sont au meilleur marché; le pays où le cours de la rente est le plus bas ne jouit que du minimum de crédit, et les emprunts y sont les plus chers.* C'est cette loi que traduisait à l'Assemblée nationale M. Magne, alors ministre des finances, lorsqu'il comparait la rente à un remorqueur qu'il serait absurde de charger pour alléger les bateaux qu'il doit trainer ⁽²⁾. Et cet aboutissement où le raisonnement nous a conduit est vérifié par les faits : lorsque la

(1) A moins que d'exceptionnelles et gigantesques transformations ne nécessitent de larges appels de fonds, comme lors de la construction des chemins de fer et l'avènement de la grande industrie. Mais c'est là un état économique anormal.

(2) « Est-ce que quelqu'un ignore que, dans le marché des fonds publics, tout se » nivelle, tout se solidarise; que c'est la rente qui est le remorqueur de toutes les » autres valeurs? Est-ce que jamais on a eu l'idée de charger un remorqueur pour » alléger les bateaux qu'il doit trainer? Lorsque la rente monte, tout monte. On le » sait si bien que, lorsqu'on a à émettre des valeurs autres que la rente, la spéculation qui, elle, a intérêt à faire monter ces valeurs, fait monter la rente encore » une fois parce que, quand la rente monte, toutes les autres valeurs suivent le » même mouvement ascensionnel ».

« Donc, ménager la rente, ménager le crédit de la rente, en vertu de ce grand » principe de solidarité, c'est faire le bien des autres valeurs » (*C'est vrai! — Très bien!*)

M. Magen, discours à l'Assemblée nationale, séance du 29 juin 1872.

rente monte, non seulement le cours des autres valeurs mobilières s'élève, mais les immeubles se vendent plus cher⁽¹⁾ et les emprunts sont moins onéreux⁽²⁾.

Ainsi, au point de vue fiscal, la taxation de la rente est un mauvais impôt, car il compromet le succès des appels au crédit public, qu'une grande nation doit toujours prévoir et réserver; en outre, il est nuisible à la prospérité économique générale. Infiniment plus sage se révèle le financier qui fait bénéficier le fonds public de tous les avantages possibles afin d'en pousser les cours au-dessus du pair, et de ménager ainsi à son pays les énormes profits d'une conversion. Celui-là a médité le mot profond de Burdeau : « Chaque sou de

(¹) « M. Boulanger, dans son discours du mois de mars 1893 au sénat, montrait les » progrès de la richesse publique et la plus-value de la propriété. S'appuyant sur » le travail de M. Boutin, *Résultats de l'évaluation des propriétés bâties*, il constatait que, depuis 1870, la plus-value des propriétés s'élevait à 16 milliards, et » que le revenu s'était accru de plus d'un milliard. *L'Economiste français*, qui » publie, depuis 1880, les prix de vente des immeubles à Paris, confirme les déclarations. En 1883, alors que le 3 p. 100 valait 78 francs, c'est-à-dire rapportait » près de 3,75, on trouvait à acheter à Paris des immeubles entre 5,5 et 7 p. 100; » en 1888, la rente a haussé, elle vaut 83 francs, elle rapporte alors 3,70 p. 100; » les propriétés s'acquièrent sur le pied de 6 p. 100; et aujourd'hui, lorsque la » rente est au-dessus du pair et rapporte moins de 3 p. 100, on court après les » immeubles qui rapportent 5 p. 100 net. Il en est de même pour le taux de » l'escompte, pour le taux des avances sur titres à la Banque... ». (Ch. Philippe, *L'impôt sur le revenu*, p. 622.)

Cette loi est d'application générale. On sait, en effet, que le prix d'achat que les fermiers des tenures irlandaises doivent payer aux landlords est déterminé par le fermage (*rent*) multiplié par un coefficient variable qui représente un certain nombre d'arrérages annuels. Le prix moyen était, immédiatement avant la loi agraire du 14 août 1903, de dix-sept années de *rent*. Or, « avant la guerre du » Transvaal, comme les fonds d'Etat étaient très hauts, les landlords pouvaient » obtenir l'équivalent de vingt-trois années ». Les prix se sont relevés depuis, mais dans cette augmentation de cherté, il est difficile de démêler la part de l'élévation des cours et la part de la loi agraire. (Et. Béchaux, *La question agraire en Irlande*, p. 205, et liv. III, ch. III.)

(²) Les notaires connaissent bien ce phénomène, car leurs clients qui leur confient des fonds pour être employés en prêts hypothécaires réclament un intérêt qui varie suivant le cours de la rente : à Paris, entre 4 et 4 1/2 p. 100.

» hausse de la rente représente une économie perpétuelle de
 » 120.000 francs, le jour où l'on fait la conversion » ⁽¹⁾, et il
 n'est pas seulement un financier, il montre des qualités
 d'économiste sans lesquelles il n'y a que de mauvais finan-
 ciers. Sans doute, la conversion, comme l'objecte M. Chailley-
 Bert ⁽²⁾, n'est pas un moyen fiscal doué d'élasticité, dont on
 peut obtenir des ressources plus ou moins élevées suivant les
 besoins; mais cette rigidité est-elle comparable aux avan-
 tages qu'elle présente? et quelles différences utiles préten-
 drait-on faire subir à un impôt productif annuellement de
 18 millions? Que serait cette ressource exceptionnelle de 3
 ou 4 millions qu'on pourrait lui faire rendre — et à quel
 prix! — dans un budget de plus de 4 milliards? Cette objec-
 tion préconise un système caractérisé par M. Doumer dans
 une phrase lapidaire qui en fait justice, « un système qui
 consiste à manger son blé en herbe » ⁽³⁾.

⁽¹⁾ Cité par M. Neymark à la commission extra-parlementaire, séance du 13 mars 1895.

⁽²⁾ « Quand la conversion est faite, et Dieu sait au prix de quelles perturbations
 » sur le marché, est-il au pouvoir de l'Etat de faire varier à son gré, suivant les
 » circonstances, l'étendue du sacrifice qu'on demandera aux contribuables? Va-
 » t-il donc pouvoir, comme on le fait avec l'impôt sur le revenu, leur dire : telle
 » année, les entreprises de l'Etat et les charges du budget exigent une somme plus
 » forte, votre impôt sera augmenté de tant pour cent? Telle autre année, le
 » budget est moins lourd, je puis vous remettre tant pour cent; et faire ainsi varier
 » l'impôt, comme en Angleterre, de 0,83 p. 100 à 6,66 p. 100. La conversion est
 » un moyen si peu élastique que parfois la loi fixe les délais pendant lesquels elle
 » ne pourra pas se faire ». (Chailley-Bert, *L'impôt sur le revenu*, p. 437-438.)

⁽³⁾ « Messieurs, en réalité, ce projet d'impôt sur la rente, par le péril qu'il fait
 » courir au crédit public, ne provient d'aucune idée de justice, n'apporte aucune
 » répartition meilleure dans nos impôts, et, d'un autre côté, ne donne à l'Etat
 » aucun produit, il ne lui donne momentanément que 18 ou 20 millions — c'est ce
 » qu'on a appelé avec raison manger son blé en herbe — en lui faisant perdre
 » dans quelques années ou dans quelques mois 36 ou 38 millions. Voilà la balance
 » de l'opération qu'on vous propose ».

M. Paul Doumer, Discours à la chambre des députés, Séance du 4 juillet 1896.

Dans un seul cas, l'Etat peut avoir intérêt, *au point de vue financier*, à faire baisser la rente : c'est en pleine prospérité économique, et alors que, soit par suite de conversions récentes, soit par suite d'appels énormes de capitaux, la rente se tient très loin du pair et qu'on n'a pas d'espoir de le lui voir dépasser. Les causes de faiblesse des cours sont connues, les capitaux affluent dans le pays qui leur offre les placements les plus avantageux, le doute ne peut naître sur le crédit public. L'Etat peut alors désirer profiter de cette exceptionnelle prospérité pour amortir largement sa dette, et il peut être conduit à taxer la rente, à condition d'en affecter le produit à une caisse d'amortissement dont les opérations profiteraient de la baisse et exerceraient une action inverse sur l'afflux de demandes d'autant plus nombreuses que la baisse serait plus considérable.

Néanmoins, le seul danger des conséquences économiques que nous avons exposées nous ferait hésiter, même dans cette hypothèse, devant la taxation. Partisan d'un très grand amortissement de la dette, nous préférierions demander à d'autres impôts les ressources nécessaires pour y faire face. En outre, il faudrait tenir compte du préjudice causé à l'industrie par le retrait des capitaux importants, au moment même où ils lui sont plus indispensables que jamais. Il est vrai que le jeu de l'amortissement les lui restituerait en grande partie, et nous ne mentionnons cette dernière considération que pour être complet.

Malheureusement, cet état économique n'est pas le nôtre ; l'industrie, sans périliter, comme certains le prétendent, mène une vie exempte de secousses ⁽¹⁾ ; elle est en période

(1) Il est vrai que depuis deux ans on assiste à une reprise d'activité importante, mais à peine est-elle constatée que l'on redoute une crise dont les économistes connaissent si bien la périodicité qu'ils en ont constaté le retour tous les onze ans.

d'équilibre, et le taux de l'intérêt est bas à tel point qu'il n'est guère probable qu'il descende encore sensiblement. Il semble bien que les conséquences dangereuses de la taxation joueraient à plein; que cette mesure serait déplorable, peut-être désastreuse.

Que les esprits assoiffés de justice ne s'attristent pas de voir toute une catégorie de richesses échapper à l'impôt, car la justice s'applique aux hommes, non pas aux choses — la faire régner parmi les premiers, qui la réclament, est déjà tâche assez difficile pour que les secondes, victimes silencieuses, en demeurent privées —; et le rentier, comme l'observait à la commission extra-parlementaire M. Yves Guyot, est un singulier privilégié : quand l'Etat a besoin de lui, il multiplie ses avances et ses invitations les plus gracieuses; mais, tiré d'embarras, si le taux des revenus baisse, il fait une conversion. Le privilège, s'il existe, est vraiment pour l'industriel qui a mis dans une usine des capitaux dont il entend obtenir un énorme rendement. Si ces bénéfices diminuent, des syndicats se forment et arrachent au parlement une garantie sous forme de droits protecteurs.

Nous avons épuisé la première catégorie des arguments qui militent en faveur de l'exemption de la rente. D'ores et déjà ils nous semblent suffisamment péremptoires pour la justifier; mais si quelque conviction résistait encore, nous pensons qu'elle tomberait vite sous la discussion que nous allons maintenant aborder.

La persistance des banques de Londres et d'Allemagne à maintenir le taux de leur escompte entre 5 et 7 p. 100, l'élévation de 3 1/2 (v. *Le Temps*, chronique financière, 25 mars 1907) de celui de la Banque de France elle-même, semblent annoncer cette crise comme imminente. Ce phénomène d'activité, malheureusement passager, ne nous semble pas plus de nature à modifier notre opinion sur l'état normal de l'industrie que les écarts d'un navire qui louvoye ne sont de nature à modifier sa direction.

II

Toutes ces considérations d'ordre économique avaient cause gagnée lors des grands emprunts français. Les législateurs considéraient comme indispensable d'asseoir le crédit de l'Etat en engageant la parole de la nation pour garantir les rentiers contre toute taxation future. Dès 1790, Mirabeau entraînait les hésitations de l'Assemblée constituante par une magistrale distinction entre « la nation souveraine et la nation débitrice » ⁽¹⁾, et la loi du 9 vendémiaire an VI, qui consommait la banqueroute révolutionnaire, disposait : « Le tiers de » la dette publique, conservé en inscriptions, est déclaré » exempt de toutes retenues présentes et futures ». Toutes les lois d'emprunt postérieures contiennent des dispositions analogues, et longtemps après, en 1878, la création de 3 p. 100 amortissable était accompagnée des mêmes promesses ⁽²⁾. Tout près de nous, alors que maints publicistes préconisaient la taxation, quelques mois avant que la commission extra-parlementaire de l'impôt sur le revenu, aux travaux de laquelle nous avons largement puisé, en votât le principe, la loi du 17 janvier 1894 déclarait dans son article 3 : « *Tous les privilèges et immunités attachés aux rentes sur l'Etat sont assurés aux rentes du nouveau fonds 3 1/2* »

⁽¹⁾ Séance du 4 décembre 1790. Auparavant, le décret du 17 juin 1789 s'était exprimé ainsi : « L'Assemblée nationale s'empresse de déclarer qu'aussitôt qu'elle » aura, de concert avec Sa Majesté, fixé les principes de la régénération nationale, » elle s'occupera de l'examen et de la consolidation de la dette publique, mettant » dès à présent les créanciers de l'Etat sous la garde de l'honneur et de la loyauté » de la nation française ».

⁽²⁾ « Il est bon de faire observer que les porteurs (d'obligations de chemins de » fer) auront à subir un impôt sur la transmission et sur les revenus. *Notre futur » 3 p. 100 amortissable en sera naturellement exempt, comme tous les titres de » rente sur l'Etat créés en France* ».

Exposé des motifs du projet de loi déposé par M. Léon Say, ministre des finances, sur le bureau de la chambre. Séance du 7 février 1878.

» p. 100 ». Enfin, après l'élaboration et le dépôt sur le bureau de la chambre de plusieurs projets de loi, même gouvernementaux, tendant à taxer la rente, la dernière conversion se fit sur les mêmes engagements ⁽¹⁾.

Faut-il s'étonner que la violation de si solennels engagements ait fait reculer les plus grands d'entre les hommes politiques contemporains ⁽²⁾ et que les subtilités chères à

⁽¹⁾ Loi du 10 juillet 1902 autorisant la conversion du 3 1/2 de 1894 en 3 p. 100; art. 3 § 2 : « Tous les privilèges et immunités attachés aux rentes sur l'Etat sont » assurés aux nouvelles rentes 3 p. 100 ». On peut ergoter sur les mots *privilèges et immunités*; mais il n'en est pas moins que le législateur savait que tous les entendraient dans le sens d'exemption d'impôts. La casuistique s'efforcerait peut-être de justifier son silence en le nommant : restriction mentale; mais le jurisconsulte n'admet pas ces hypocrites finesses; pour lui, la restriction mentale, dans un contrat synallagmatique, s'appelle : mauvaise foi.

⁽²⁾ « La taxe sur la rente est mauvaise, elle va à l'encontre d'engagements solennellement pris, elle détruirait ce prestige de loyauté et d'honneur qui s'attache à la parole d'un Etat qui s'appelle la France.

» Je vous en conjure, Messieurs, réfléchissez avant d'adopter la taxe qu'on vous propose! Une pareille mesure ruinerait moralement l'œuvre que nous avons entreprise et tournerait l'opinion publique contre l'ensemble de nos conclusions.

» Je supplie la commission de rejeter le principe d'un impôt sur la rente ».

« Qui tenait ce langage? L'honorable M. Delombre, rapporteur général de la » commission du budget » (Millerand, Chambre des députés, séance du 26 mars 1896).

— « Nous ne saurions, quant à nous, donner notre adhésion à un projet de » réforme qui aurait pour conséquence immédiate de conduire à l'imposition » directe de la rente française, par le simple motif qu'un impôt de cette nature » porterait atteinte au crédit de l'Etat » (Exposé des motifs du projet de réforme de la contribution personnelle-mobilière, déposé par M. Ribot, président du conseil, ministre des finances, séance du 22 octobre 1895. *Doc. parlem.*, Chambre, sess. ord., annexe n° 1560).

— « Je disais, Messieurs, que vous pourrez faire cette opération d'un caractère » douloureux (la taxation de la rente) en vous disant que vous êtes les plus forts » aujourd'hui, que vous allez faire payer les créanciers et que cela rapportera à » l'Etat. Ce serait vrai si jamais plus l'Etat ne devait se retrouver face à face avec » ses créanciers. Dans ce cas, l'opération serait fructueuse. Je ne sais pas comment » on la qualifierait, mais elle serait fructueuse, si vous ne deviez vous dire que » demain vous pourrez avoir à faire appel au crédit ou, ce qui est plus probable, » que vous aurez une conversion à faire. Mais du jour où vous vous trouverez

beaucoup de publicistes aient obtenu un très mince crédit auprès de ceux qui portent les responsabilités du pouvoir? Cet ordre de considérations est même celui qui les préoccupe le plus ⁽¹⁾, et peut-être, sans ce respect de la parole donnée — qui est plus que de l'honnêteté, qui est de vraie et large politique — ne se montreraient-ils pas complètement irréductibles.

Car c'est bien par des subtilités — on pourrait même employer le mot de sophismes sans le respect que mérite la haute autorité d'un grand nombre de partisans de la taxation — qu'on essaie d'écarter ces textes formels. Le premier argument est celui-ci : « Il ne s'agit pas de mettre un impôt sur la rente assurément exempté, mais de frapper les rentiers ». Le *distinguo* n'est pas nouveau : Barnave l'avait déjà imaginé, en pure perte d'ailleurs, pour combattre Mirabeau. Nous y avons répondu par avance. Il repose sur un vice de raisonnement, car il ne saurait, dans une société, exister de privilège *réel*; un privilège est nécessairement *personnel*. Exonérer un citoyen de l'impôt constitue un privilège, car c'est, en définitive, lui constituer une rente viagère égale au chiffre annuel d'impôts qu'il devrait payer; mais autre chose est exonérer une source de revenus, de négociation cou-

» face à face avec votre créancier, il vous faudra faire entrer cette diminution en
 » ligne de compte et déduire quelque chose en plus, parce qu'on n'aura plus con-
 » fiance en vous. Voilà la raison pour laquelle non seulement je dirai que c'est une
 » faute grave que d'imposer la rente, mais je pourrai dire même que c'est une sot-
 » tise et une sottise qui ne rapportera rien, car cela ne donnera aucun produit à
 » l'Etat, car c'est une opération mauvaise en soi, douteuse au point de vue moral,
 » inepte au point de vue matériel, ne répondant à rien » (Paul Doumer, Chambre
 des députés, 4 juillet 1896).

(1) « Ce sont des considérations plus hautes que l'intérêt qui ont inspiré les
 » adversaires de la taxe sur la rente. Ils trouvent que le respect des engagements
 » pris doit être porté jusqu'au scrupule » (Casimir-Perier, *Rapport sur le budget*
de 1871).

rante et alimentée seulement par le crédit ⁽¹⁾, car le seul effet de la taxation qui diminue le revenu est d'abaisser le cours, tandis que l'exemption l'élève. Un tel avantage serait un privilège à la disposition de tous les citoyens; or, un privilège de droit commun est une pure absurdité ⁽²⁾. Il y aurait privilège au profit des détenteurs actuels des titres si, la taxation existant, on la supprimait brusquement; mais, réciproquement, l'imposition constituerait une injustice au détriment des porteurs, car elle causerait un préjudice à eux seuls. Nous ne reviendrons pas sur une discussion déjà approfondie; c'est jouer sur les mots que distinguer entre rentiers et titres de rente : mettre un impôt sur les rentiers, c'est exactement et évidemment mettre un impôt sur la rente.

Au surplus, cette distinction byzantine entre rentiers et titres de rente revient à se réfugier sous le pavillon de l'impôt personnel. Il ne présente rien qui soit de nature à nous effrayer — tout en observant que si l'impôt personnel nous semble juste parce qu'il peut être exactement mesuré au revenu, nous le considérerions comme inadmissible s'il consistait à frapper d'une sorte de déchéance partielle le détenteur actuel d'une richesse quelconque — mais il est piquant de relever que les partisans de cet artifice (appeler taxe personnelle une taxe réelle pour la rendre acceptable) sont précisément les ennemis déclarés de tout impôt personnel qu'ils flétrissent des plus énergiques épithètes.

(1) Notre raisonnement ne porte que sur les valeurs fondées seulement sur le crédit; pour celles qui sont fondées sur la mise en œuvre des capitaux, comme les valeurs immobilières, les valeurs industrielles, il importe de les assujettir toutes également, car leur revenu n'étant qu'un rapport variable entre recettes et dépenses, l'impôt réel y entre comme un élément fixe, un poids mort, qui en vicie les proportions.

(V. plus loin, *Péréquation de l'impôt foncier*).

(2) Nous comprenons, bien entendu, le mot « privilège » dans le sens d'*injuste faveur* et non dans le sens du code civil.

Ce premier argument n'est pas à retenir. Le second n'est guère plus sérieux; il considère les textes que nous avons cités en partie comme de véritables abus de pouvoir; le droit d'imposer est, disent-ils, pour une nation, un droit imprescriptible, inaliénable; toute promesse portant engagement de le restreindre est viciée d'une nullité radicale ⁽¹⁾. En sorte que, à chaque fois que la France, pressée par de graves besoins, a dû faire appel au crédit, elle a promis l'exemption d'impôts; mais, aujourd'hui, on soutient que cet engagement n'avait été pris que provisoirement pour faciliter emprunts et conversions. Thiers ne connaissait pas deux morales applicables, l'une aux individus, l'autre aux collectivités; il voulait l'Etat « honnête homme ». Nous avouons que cette conception un peu étroite est la nôtre; c'est pourquoi cette opération, que M. Doumer, en langage parlementaire, qualifiait de « douteuse », nous apparaît comme plutôt dolosive.

C'est que la taxation de la rente ne nous semble pas plus constituer un droit public imprescriptible que l'exemption un privilège; le caractère juridique de celle-ci est beaucoup plus simple : elle est un élément du prêt. M. Zolla, à la commission extra-parlementaire ⁽²⁾, l'a fait ressortir avec beaucoup de force : « L'Etat, a-t-il exposé, n'a pas seulement à » demander à une série de propriétaires une part quelconque » de leurs revenus, l'Etat se trouve en même temps leur débiteur, et il est absolument incontestable que, le jour où on a » acheté, moyennant une somme d'argent, le droit de tou-

(1) « Ce qu'on peut se demander, c'est si la nation a été maîtresse d'aliéner, de » quelque façon que ce soit, un droit imprescriptible, celui d'imposer des charges » à tous ses enfants, de leur demander leur part proportionnelle des sacrifices à » faire sur leur fortune, dans un intérêt public, quelque emploi qu'ils aient fait de » cette fortune ». (Casimir-Perier, *Discours à l'Assemblée*, 1871.)

(2) Séance du 13 mars 1895.

» cher 3 francs par an, on a entendu que l'Etat donnerait
 » toujours, nette et liquide, cette somme de 3 francs, qu'il s'y
 » engageait d'une façon nette et formelle » ⁽¹⁾. Déjà, à une
 séance antérieure, M. Delaunay-Belleville avait assimilé les
 emprunts aux contrats de fournitures passés entre l'Etat et
 certains entrepreneurs ⁽²⁾. Si une loi frappait d'un impôt ces
 sortes de contrats — comme dans la marine où ils sont sou-
 mis à un prélèvement de 3 p. 100 au profit de la caisse des
 Invalides, — personne ne songerait à soumettre à cet impôt les
 contrats en cours. Or, par quoi se différencie le contrat passé
 entre l'Etat et un fournisseur de grains, de celui passé avec
 un fournisseur d'argent? L'analyse juridique la plus serrée
 les montre identiques, et l'un et l'autre doivent être traités
 suivant le droit commun.

Reste une dernière interprétation; on l'emprunte à l'Angle-
 terre et à l'Italie qui s'y sont abritées pour imposer leurs
 fonds publics, au mépris des engagements antérieurs ⁽³⁾. Elle

(1) L'éminent économiste continuait ainsi : « Si l'Etat, qui est en même temps
 » souverain et débiteur, ne veut plus payer que 2 fr. 90, 2,80 ou 2,60, il manque
 » à ses engagements, aux yeux de ceux qui n'ont pas deux espèces de morale, qui
 » ne croient pas que la morale publique soit différente de la morale des particu-
 » liers. Le jour où il diminuera l'intérêt promis à ses créanciers, l'Etat commettra
 » un acte immoral. Voilà ce que penseront les gens qui ont des rentes sur l'Etat,
 » et ceux qui n'en possèdent pas ».

(2) Séance du 28 novembre 1894.

(3) « Il me semble, d'après un examen sérieux de la question, que nous devons
 » poser cette doctrine universellement admise, à savoir que nous sommes obligés
 » de donner une interprétation rationnelle à ces clauses des actes d'emprunts qui
 » garantissent que les intérêts de la dette publique seront payés francs de tout
 » impôt et de toute espèce de charges. Je pense, et M. Pitt pensait, qu'on devait
 » donner à de pareilles clauses une interprétation vraiment rationnelle, en ne tenant
 » pas compte de la nature spéciale de cette source de revenus, mais en n'en con-
 » sidérant les intérêts que comme un revenu ordinaire dont jouit celui qui les
 » touche ».

M. Gladstone, discours à la chambre des communes, année 1842, cité par Chail-
 ley-Bert, *op. cit.*, p. 26. — Pour l'Italie, cf. Vessélowsky.

consiste à tenir le raisonnement suivant : en exemptant la dette publique de « toute retenue présente et future », le législateur de l'an VI a simplement entendu garantir les porteurs de rente contre une taxe spéciale ⁽¹⁾. Nous ne connaissons pas suffisamment l'histoire fiscale de nos voisins, pour apprécier le caractère des textes qu'ils ont écartés par un raisonnement analogue ; mais nous savons que chez nous il n'y a pas que la déclaration lointaine et un peu imprécise du législateur de l'an VI, il y a toutes les lois postérieures d'emprunts ou de conversions, et, légitimement ou non, on a travaillé à accréditer ce que M. Coste appelait une « légende » ⁽²⁾ ; on croit que la rente n'est pas imposable. Qu'un dol soit *positif* ou *négatif*, il n'en est pas moins un dol ; et il est bien certain que, lorsque, en 1857, en 1872, les fournisseurs d'argent de l'Etat ont accepté de souscrire à l'émission moyennant la prestation d'une certaine somme, pour un titre qui devait leur rapporter un intérêt déterminé ; lorsque, en 1894 et en 1904, les rentiers ont accepté de ne pas réclamer le remboursement des titres convertis, sur la foi de déclarations ministérielles et publiques, imprudentes ou non, ils comptaient que l'intérêt stipulé leur serait toujours intégralement versé ; et cette conviction, que soigneusement on for-
tifiât, était un élément constitutif du consentement. Cette

(1) « Le législateur n'a voulu que rassurer les porteurs de rente ; et il leur a dit : « Les rentes sont, une proie qui tente singulièrement. Vous venez d'en faire » l'épreuve. L'Etat a décrété une banqueroute (de l'an VI) qui vous a atteints durement. Désormais, tant pour ces rentes qui restent conservées que pour celles » qu'on pourrait créer, aucune réduction de ce genre ne sera possible. J'engage » la parole des législateurs futurs comme la mienne ». Mais le législateur de vendémiaire an VI n'a engagé ni lui ni ceux qui viendraient après lui, relativement » aux impôts à établir sur les rentes » (Chailley-Bert, *op. cit.*, p. 445). En définitive, d'après cet auteur, le seul engagement pris envers les rentiers aurait été de ne plus abuser de leur confiance pour les voler. On pourrait croire que c'était un engagement superflu.

(2) Commission extra-parlementaire, séance du 20 mars 1895.

situation semble intéressante à M. Coste, qui préconise un moyen terme fort ingénieux : offrir aux rentiers la conversion de leurs titres au porteur en titres nominatifs, et les exempter jusqu'à la première mutation ⁽¹⁾. Ce serait là, sans doute, un procédé pour atténuer l'intensité de la crise en la prolongeant; un autre consisterait à n'établir d'abord qu'un taux réduit, mais périodiquement croissant jusqu'au taux normal; toutefois, l'opération ne serait pas plus honnête ni meilleure, car ses conséquences économiques et fiscales, devant dépasser de beaucoup la durée du malaise, ne seraient qu'imperceptiblement amorties par des mesures de protection transitoires. D'ailleurs, un tiers seulement des titres de rente française sont au porteur, la presque totalité en serait convertie en nominatifs, et de longues années s'écouleraient avant que le Trésor obtint, par ce côté, des ressources qui ne fussent pas complètement négligeables. La taxation nous apparaissait jusqu'ici comme une mesure malhonnête et dangereuse, il nous semble que le système de M. Coste la rendrait ridicule.

Nous ne reviendrons pas sur l'argument historique qui invoque les exemples des pays étrangers pour établir que, quel que soit en morale le caractère de l'opération, elle ne comporte aucun risque. Nous en avons précédemment fait justice ⁽²⁾; et nous aurons terminé cette longue discussion après avoir donné place à une considération frappée au coin d'une *humour* toute britannique et imaginée par M. Coste ⁽³⁾: l'assimilation de la rente et des matières imposables, dit-il, serait une garantie pour les rentiers, car, pour augmenter la taxe qui la frapperait, il faudrait augmenter concurrem-

(1) Dans ce système les titres mixtes, dont le titre est nominatif et les coupons au porteur, seraient favorisés.

(2) V. p. 204 et s.

(3) Commission extra-parlementaire, séance du 28 nov. 1894.

ment tous les autres impôts. Nous n'en sommes pas bien sûr, et l'exemple de l'Italie nous donne à réfléchir ⁽¹⁾. En tout cas, le crédit de la France nous semble assez satisfaisant pour ne point réclamer qu'on l'affermisse par des mesures aussi originales.

Nous ne devons pas oublier, en effet, que le crédit dont jouit aujourd'hui notre pays a été particulièrement difficile à établir à travers les terribles crises nationales que nous avons traversées ⁽²⁾. Notre liberté d'action est moins large que celle de nos voisins d'Outre-Manche, car des secousses politiques moins violentes ont épargné à leur histoire financière la honte d'une seule banqueroute. Le souvenir de leur révolution est lointain et, depuis une cinquantaine d'années ⁽³⁾, ils ont acquis une réputation plus ou moins justifiée de calme et de modération. Nous, au contraire, — et bien à tort, car il

(1) On sait que les valeurs mobilières en Italie sont taxées à raison de 14 p. 100 et les arrérages de la Dette, à raison de 20 p. 100, perçus par retenue. On peut dire sans trop de sévérité que l'Italie a fait une banqueroute d'un cinquième.

(2) Dans le *Journal des Débats* du 13 août 1872, M. Cuvillier-Fleury a prononcé de belles paroles que nous avons à cœur de ne pas taire : « Chose singulière ! La » Revolution française, qui a tant remué le monde, causé tant d'alarmes, provoqué » tant de bouleversements, versé tant de sang innocent par la main de ses bour- » reaux, tant de sang glorieux sur les champs de bataille de ses armées si long- » temps victorieuses, la Révolution tant redoutée des rois, si souvent fatale aux » peuples, si oppressive par instants, si ruineuse, si dépensière ; elle qui a aliéné » la moitié du sol français pour le succès de ses principes et de ses idées, elle a » créé le crédit. Elle l'a fondé sur la confiance.

» ... Depuis que le crédit de la Révolution française, sortie de ses orageuses » épreuves, a été fondé sur le contrôle public puissamment organisé et exercé sans » relâche, la France n'a jamais manqué à sa parole envers aucun de ses créan- » ciers. Après la Révolution de 1848, les républicains de la veille, qui avaient tout » à perdre en jouant leur popularité, n'ont pas craint de se hasarder en créant des » impôts qui sauvaient l'honneur du Trésor ».

(3) Jusqu'à cette époque, les Anglais étaient considérés comme un peuple extrêmement versatile. Les périodiques français du second tiers du siècle dernier admettent cette réputation comme une vérité reconnue, et il est très curieux de les rapprocher à cet égard des mêmes périodiques actuels.

n'est point de peuple plus traditionnaliste ni plus sensé — nous passons pour versatiles, inconséquents, portés aux extrêmes. Des publicistes, quelque peu *laudatores temporis acti*, entretiennent cette opinion en combattant tous les progrès, dangereux selon eux, parce que nous sommes incapables de nous arrêter sur quelque pente que ce soit ; le triomphe du parti radical — dont le programme est cependant bien modéré et bien peu révolutionnaire — a énervé quelques capitaux ; les timorés croient entrevoir l'avènement du socialisme et de la spoliation générale. Encore que ses défenseurs soient à l'abri de tout soupçon, la taxation de la rente apparaîtrait comme un travail d'approche contre le chapitre du budget « Dette publique », un commencement de satisfaction donné à M. Jaurès qui en réclame la suppression pure et simple ; le crédit public subirait une crise dont la guérison réclamerait sans doute de longues années et dont il est impossible de calculer les pertes ; même très élevé — et nous avons montré qu'il serait très faible — le produit de cet impôt n'excuserait pas l'inconscience d'une telle mesure ; la réaliser serait plus qu'une malhonnêteté : ce serait une inexcusable, peut-être une irréparable faute politique et économique.

LIVRE SECOND

PREMIÈRE PARTIE

Système analytique ou cédulaire.

L'INCOME-TAX

Tout ce qui vient d'Angleterre jouit chez nous d'une réputation — parfois méritée, il est vrai — de libéralisme. Les lois les plus désuètes, les mœurs politiques les plus surannées, alors même que le génie traditionnaliste de nos voisins commence de s'en irriter et songe à les réformer, nous sont offertes comme modèles. L'impôt sur le revenu donne un remarquable exemple de cette marotte. Lorsque, en effet, les économistes orthodoxes se résignent au remaniement dans ce sens de notre système fiscal, c'est au système anglais qu'ils se rallient toujours. Préférence d'autant plus étrange que les Anglais eux-mêmes, attachés pourtant à ce système par la force, exceptionnelle chez eux, de la coutume, en méditent depuis longtemps la réforme.

Une rapide étude établira que ce système n'est pas propre à répondre aux exigences des progrès économiques modernes.

§ 1^{er}. *Historique.*

Comme toutes les grandes réformes fiscales, l'*income-tax* — exactement « l'impôt sur le revenu et la fortune », *income and property tax* — est né dans un moment de crise financière et son histoire se confond presque, depuis un siècle, avec l'histoire économique de l'Angleterre.

En 1797 ⁽¹⁾, pour soutenir la lutte contre la France, Pitt avait créé un certain nombre de taxes somptuaires, dont l'assiette et la perception étaient confiées à une administration spécialement désignée à cet effet ⁽²⁾. L'essai fut malheureux, car l'improductivité de ces sortes de taxes va de pair avec la gêne économique : elles sont essentiellement les impôts des époques prospères et leur produit croît en raison inverse des besoins fiscaux. Dès l'année suivante, il fallut y renoncer ; mais on s'avisa que, parmi les matières imposables, étaient classés les salaires et traitements des fonctionnaires et qu'il y avait là un germe plein de promesses : le germe de l'impôt sur le revenu. Pitt s'attacha à le développer.

Il tenta de généraliser toutes les taxes somptuaires, et de les fondre en un impôt indiciaire, pensant que les voitures,

⁽¹⁾ On trouve, bien avant cette époque, une curieuse application d'un système d'impôt presque identique à l'*income-tax* : c'est la *Dîme saladinne*, levée, en 1188, par Henri II pour mener la croisade. Elle avait un caractère général, pesait même sur les hauts barons et les évêques et était assise sur le capital et le revenu déclarés par les contribuables, sous le contrôle d'officiers et d'un jury spéciaux. Son taux varia de 1/10 à 1/15 des évaluations ; on la leva pendant 150 ans (Cf. Four-nier de Flaix, *L'impôt dans les diverses civilisations*, I, p. 438).

⁽²⁾ Ces taxes étaient :

1^o Le *land tax* et l'*inhabited house duty*, encore perçus aujourd'hui ;

2^o Les taxes sur les domestiques mâles, les voitures, les chiens, les armoiries, qui font partie maintenant des droits d'accises (a) ;

3^o Les taxes sur les chevaux et la poudre à poudrer qui ont disparu.

(a) Les accises figurent dans les prévisions budgétaires, pour 1905-1906, pour la somme de 30.200.000 livres sterling (*Bulletin de statistique*, 1905, p. 453).

les chevaux, les domestiques étaient des signes susceptibles de fournir l'évaluation d'un retenu imposable.

Mais en 1799, l'idée fut abandonnée, et on décida d'asseoir l'impôt sur le revenu déclaré. Le contrôle était exercé par une commission choisie dans le grand jury de chaque paroisse ; elle pouvait exiger la preuve ou le serment. Bien que les commissaires fussent astreints au secret, leurs indiscretions rivalisaient en nombre et en gravité avec les fraudes des contribuables ; le taux, énorme et progressif, allait de 1/120 sur les revenus de 60 à 65 livres sterling à 10 p. 100 sur les revenus supérieurs à 200 livres. Les revenus inférieurs à 60 livres étaient exemptés, non par humanité ni philanthropie, mais par impossibilité pratique du recouvrement des très petites cotes ⁽¹⁾. Le rendement fut faible ⁽²⁾, et la paix d'Amiens (1801) entraîna la suppression. L'arriéré s'élevait à 36.400.000 francs sur quoi on passa l'éponge ⁽³⁾.

En 1803, la reprise des hostilités contre la France exigea de nouvelles ressources, donc de nouveaux impôts. Addington, alors ministre, ne rétablit pas l'impôt global qu'on venait de supprimer : il prétendit frapper les revenus à leurs sources par le système cédulaire et créa l'*income-tax* tel qu'il fonctionne encore aujourd'hui. L'administration se flatta d'avoir réalisé cette chimère : l'impôt populaire, et en célébra les bienfaits ⁽⁴⁾. Il fallut, hélas ! bientôt déchanter.

⁽¹⁾ Léon Say, *La question des impôts*, VI^e conf.

⁽²⁾ Au lieu des 10 millions sterling escomptés, il ne produisit que 6.046.624 livres sterling et en 1801, 5.628.903 livres sterling (Chailley-Bert, *L'impôt sur le revenu*).

⁽³⁾ Yves Guyot, *L'impôt sur le revenu*.

⁽⁴⁾ Voici la note que publia l'administration fiscale anglaise à cette occasion :

« L'impôt n'est plus assis sur l'ensemble du revenu du contribuable, de quelques sources diverses que ce revenu provienne ; le droit actuel est établi à la source, saisissant ce revenu dans les mains de la première personne qui le recueille et laissant l'impôt se répercuter à travers les canaux naturels jusque dans les mains de la personne qui profite du revenu. Au lieu de s'adresser au

Jamais impôt ne s'était révélé comme plus impopulaire et n'avait attiré sur soi tant de colères. Il est vrai que le taux était énorme; 10 p. 100 du revenu, en sus des autres impôts — et ils étaient nombreux — constituait une charge intolérable. Obligé de supporter les frais de la guerre la plus ruineuse qui fût, puisque l'Angleterre devait faire face seule aux dépenses et soutenir de son argent la coalition européenne, le contribuable anglais était littéralement écrasé. La paix de 1815 permit de le supprimer à nouveau; lord Brougham donna sa parole que jamais l'*income-tax* ne serait rétabli et, comme gage, insista pour l'incinération solennelle des rôles.

Paroles imprudentes, mesures inutiles! Une paix de vingt-cinq années n'avait pas suffi à rétablir la situation économique de l'Angleterre; en 1840, sévissait une crise ouvrière intense, la misère était effroyable, beaucoup de manufactures chômaient, les déficits de 50 à 60 millions ⁽¹⁾ — énormes pour les budgets du temps — étaient chose normale; l'ouvrier affamé périssait sous le poids des innombrables taxes de consommation ⁽²⁾.

» propriétaire terrien et aux différentes personnes qui peuvent avoir des droits sur
 » la terre, l'impôt s'adresse à l'occupant, au fermier. Au lieu de s'adresser au
 » créancier, il va droit au débiteur qui paie les intérêts de la créance. Au lieu des
 » comptes compliqués qu'exigerait la constatation exacte des revenus individuels
 » dont les sommes sont multiples, l'impôt s'adresse à la source même » (Cité par
 Léon Say, *loc. cit.*).

⁽¹⁾ Dans l'exposé budgétaire de 1842, Robert Peel disait : « Il y a dans les hautes
 » classes de la société de grands progrès de jouissance et de bien-être, mais le
 » désordre dans les affaires de l'Etat a été croissant depuis sept ans » (Lavissee et
 Rambaud, *Histoire générale*, X, p. 545).

⁽²⁾ Voici la fameuse énumération de Sidney Smith qui donne une idée de la
 multiplicité de ces taxes et de leurs répercussions sur les budgets pauvres :

« Il y a des taxes sur tout article qui entre dans la bouche ou couvre le dos ou
 » se met sous les pieds; des taxes sur la chaleur, la lumière, la locomotion; des
 » taxes sur tout ce qui est sur la terre ou dans les eaux; sur tout ce qui vient de

La campagne de Cobden battait son plein et le pouvoir ne pouvait demeurer sourd aux cris de détresse qui montaient vers lui de toute part. Robert Peel abolit ou réduisit les droits de douane sur plus de 700 articles du tarif, non sur tous, d'ailleurs, car le blé n'était pas complètement exonéré, et le sucre, cette denrée de si large consommation chez les peuples buveurs de thé, demeurait lourdement taxé. Mais par ces dégrèvements, d'importantes ressources fiscales se trouvaient taries, tandis que l'Orient et l'Extrême-Orient menaçaient de réclamer de nouveaux sacrifices ⁽¹⁾; comme en 1803, la nécessité d'avoir en main un système fiscal largement productif s'imposait. En 1842 Robert Peel rétablit l'*income-tax* ⁽²⁾ sur le modèle de 1803 ⁽³⁾, pour une période de trois ans d'abord, mais qu'il fallut prolonger par des proro-

» l'étranger ou se fait dans le pays; taxe sur la matière brute, taxe sur chaque
 » valeur nouvelle qui lui est ajoutée par le travail de l'homme, taxe sur la sauce
 » aux câpres qui aiguise l'appétit de l'homme ou sur la drogue qui doit lui rendre
 » la santé, sur l'hermine qui pare le juge ou la corde qui pend le criminel, sur le
 » sel du pauvre ou l'épice du riche, sur les clous de cuivre du cercueil et les rubans
 » de la fiancée; au lit ou debout, au coucher ou au lever, il faut payer. L'écolier
 » joue avec une loupie taxée, l'adolescent imberbe conduit son cheval taxé avec
 » bride taxée sur une route taxée et l'Anglais mourant verse sa médecine qui a payé
 » 7 p. 100 dans une cuiller qui en a payé 15, se roule sur son lit de perse qui en a
 » payé 22 et expire entre les bras de l'apothicaire qui a payé d'une licence de
 » 100 livres sterling le privilège de le tuer.

» Sa fortune entière est immédiatement taxée de 2 à 10 p. 100 outre les
 » *probates*; de grosses sommes sont demandées pour l'enterrer en terre sainte.
 » Ses vertus sont transmises à la postérité sur un marbre qui paie l'impôt et il va
 » rejoindre ses aïeux pour n'être plus enfin imposé » (Cité par Léon Say, *op. cit.*).

(1) En Perse, l'expédition de Mac-Neill et l'occupation de l'île de Kharak; en Chine, la guerre de l'opium. — Cf. Lavissee et Rambaud, *op. cit.*, p. 957, 970 et s.

(2) « Nous signalerons aux économistes et aux législateurs français l'habile hardiesse qui a porté le gouvernement anglais à introduire d'importantes réformes dans son organisation financière, au moment même où il était obligé de faire de nouveaux sacrifices pour rétablir un équilibre dangereusement altéré ». *Journ. des économ.*, 1^{re} série, VI, p. 320.

(3) La réforme ne s'appliqua pas tout d'abord à l'Irlande, ce fut Gladstone qui, en 1853, l'y étendit.

gations annuelles. Aujourd'hui encore, il n'est pas incorporé dans la loi du budget, et fait l'objet d'un vote spécial.

Depuis, l'*income-tax* a subi des fortunes diverses : tantôt accepté sans protestations, tantôt en butte aux attaques les plus violentes ⁽¹⁾; mais toujours il est demeuré une des pierres angulaires de l'édifice fiscal de la Grande-Bretagne ⁽²⁾. A l'heure actuelle, il n'est plus question de le supprimer, mais de le réformer dans un sens plus progressif ⁽³⁾.

(¹) En février 1861, la chambre des communes, sur la proposition de M. Hubbard, chargea une commission de faire une enquête sur les modes d'assiette et de perception de l'*income-tax* et de rechercher s'il était possible de les rendre plus équitables.

Le président de la commission la saisit d'un projet dont les traits principaux étaient les suivants : 1^o Asséoir la taxe sur le revenu net sans demander d'ailleurs de déclaration au contribuable, mais en admettant une déduction fondée sur des moyennes; 2^o répartir tous les revenus en deux classes, la première comprenant les revenus que l'on peut appeler spontanés, la seconde, les revenus industriels; imposer les premiers d'après leur montant net tout entier, et les seconds seulement pour les deux tiers; 3^o dans le cas où le revenu consiste en annuités, n'assujettir à l'impôt que la fraction de l'annuité qui représente des intérêts, en exonérer la fraction de l'annuité qui représente l'amortissement.

Cette tentative intéressante n'aboutit à aucune réforme (*Bullet. de statist.*, année 1886, I, p. 160).

Dans un grand meeting tenu à Londres au Guildhall, le 13 déc. 1872, un ancien ministre des finances de l'Inde, M. Massé, disait : « Je propose au meeting » d'adopter la motion suivante : que l'*income-tax* est inquisitionnel dans sa nature, » inique dans son application et démoralisant pour le caractère national ». Cette motion fut votée à l'unanimité (Cf. Chailley-Bert, *op. cit.*, *passim*).

(²) « Depuis cette époque (1842), il (l'*income-tax*) a servi à combler les vides du » budget, à supprimer la plupart des impôts qui paralysent l'industrie et le commerce, joue un rôle d'équilibre et de compensation dans la répartition générale » des impôts » (*ibid.*).

(³) M. Merle. Actuellement un projet est déposé sur le bureau du parlement anglais en vue d'établir un tarif plus nettement progressif encore que le système actuel.

M. Poincaré, ministre des finances. Il n'est pas encore déposé.

M. Merle. Il est à la veille de l'être, tout au moins.

M. Poincaré. Il est à l'enquête....

Chambre des députés, 1^{re} séance du 12 juillet 1906.

§ II. *Analyse de l'income-tax.*

L'*income-tax* est le type de l'impôt analytique ou de l'impôt sur les revenus; chacune des cinq cédules qui le composent et qu'on désigne par les cinq premières lettres de l'alphabet atteint une source de richesses; elles forment comme un réseau qui enserme tous les éléments de la production, réseau à mailles très inégales, d'ailleurs, et qui souffre beaucoup de fuites, — les Anglais disent « d'évasions ». C'est moins un système harmonieusement construit, dont toutes les pièces solidaires forment un ensemble, que cinq impôts indépendants les uns des autres réunis artificiellement par un seul lien : la faculté, pour les contribuables, de se prévaloir du total de leurs revenus pour obtenir, s'il y a lieu, le bénéfice de certaines exemptions ou modérations.

CÉDULE A : *Revenus des propriétaires fonciers.* — Le revenu du propriétaire foncier, c'est le prix du fermage. Pour le connaître, le fisc use d'un détour curieux; il interroge non pas le propriétaire, mais le fermier, et c'est précisément celui-ci qui doit acquitter l'impôt de son bailleur, quitte à le retenir ensuite sur le prix du fermage. Par analogie, il incombe au propriétaire de déclarer le montant des créances hypothécaires qui grèvent son héritage et de payer l'impôt y afférent, sauf le droit de retenue. Toute convention contraire est nulle ⁽¹⁾. Lorsque l'impôt frappe des contribuables appelés à bénéficier d'une exemption ou d'une modération, le fisc leur rembourse les droits indûment perçus.

Comme les rôles sont établis par habitation, seuls le propriétaire qui occupe lui-même sa maison et celui qui exploite

⁽¹⁾ Ed. Vignes, « Réforme de l'impôt sur les revenus mobiliers », *Journal des Economistes*, 5^e série, IV, p. 193.

personnellement son fonds — cas très rare en Angleterre — sont tenus à une déclaration personnelle.

Dans la cédule A, l'*income-tax* n'est pas établi sur le fermage brut, il y a lieu à des déductions nombreuses :

1° La taxe du sol, si la terre est soumise à l'ancien *land' tax*. En fait, la moitié des propriétaires, sauf au nord de la Twed, ne daignent pas de réclamer et d'obtenir cette déduction ⁽¹⁾;

2° La taxe sur la portion du fermage dont le propriétaire fait remise pour intempéries prolongées. Le propriétaire exploitant bénéficie également de cette réduction;

3° Les taxes vicinales, celles relatives au service des eaux et égouts;

4° Les taxes et redevances à la charge des fermiers et locataires, si elles sont acquittées par le propriétaire;

5° Les intérêts des créances hypothécaires déclarées et elles-mêmes imposées;

6° Les frais d'entretien (un sixième du revenu pour les maisons et un tiers pour les terres).

En un mot, on ne calcule l'impôt que sur le revenu franc de toutes charges.

En cas de vacance de l'immeuble, le propriétaire demeure assujetti au *land' tax*, mais non pas à l'*income-tax*.

CÉDULE B : *Revenus des fermiers*. — Beaucoup plus difficile est d'évaluer le bénéfice du fermier que de lui demander la déclaration de son fermage, c'est même une des plus grosses difficultés que rencontre le législateur fiscal; en général, le fermier ignore son bénéfice, faute de tenir une comptabilité, et, quand il le connaît, il le cache soigneusement. La défiance têtue du paysan est la même sous toutes les latitu-

⁽¹⁾ Chailley-Bert, *op. cit.*

des, et, à cet égard, le gros fermier est à l'image du tout petit cultivateur. Beaucoup estiment que c'est perdre son temps que de songer à en arracher autre chose que l'affirmation qu'il « cultive à perte ».

Le législateur anglais a tourné la difficulté par une présomption légale, parfaitement irrationnelle d'ailleurs : le bénéfice du fermier est censé égal à la moitié des sept huitièmes du fermage en Angleterre et au tiers en Ecosse et en Irlande; jamais cette distinction n'a été justifiée. Ainsi, le fermier, en déclarant le revenu de son propriétaire, fixe indirectement la base de l'impôt qui doit l'atteindre.

Pour corriger les erreurs de la présomption, on a admis depuis 1851 que les fermiers qui, au bout de l'année, n'auraient pas réalisé le gain que la loi présume, pourraient obtenir une remise d'une partie ou de la totalité du droit, en s'adressant aux commissaires du district; mais naturellement ils doivent fournir la preuve que leur réclamation est fondée. Les fermiers usent très rarement de cette faculté, ce qui prouve l'insuffisance de la présomption.

CÉDULE C : *Revenus des fonds publics*. — Ici, point besoin de déclaration, c'est l'Etat qui, par l'intermédiaire de la Banque d'Angleterre, paye les arrérages des fonds publics, il suffit de retenir l'impôt au moment du paiement. Les taxes sur les valeurs coloniales ou étrangères sont établies d'après des évaluations faites par des commissaires spéciaux, et versées par les agents chargés du service des intérêts. Seuls les porteurs nationaux sont taxés : certaines formalités permettent aux porteurs étrangers d'obtenir le remboursement des taxes perçues automatiquement par la Banque.

CÉDULE D : *Revenus du commerce et de l'industrie*. — C'est la partie de l'*income-tax* qui correspond à notre impôt des patentes; mais elle est beaucoup plus large, car elle com-

prend tous les revenus professionnels, sauf les traitements et salaires qui se classent dans la cédule suivante. C'est, en quelque sorte, le point de concentration de toutes les critiques et de toutes les attaques. Atteindre la richesse acquise, imposer les revenus fonciers dont la source est au grand jour, présumer même les bénéfices des fermiers, tout cela est tâche, en somme, facile; mais les bases d'évaluation manquent lorsqu'il s'agit de calculer les revenus professionnels, commerciaux et industriels. Il n'y a que deux procédés : le système indiciaire — et arbitraire — tel qu'il fonctionne en France au mécontentement général, ou la déclaration personnelle et directe. C'est le second procédé que les Anglais ont adopté.

Le contribuable doit déclarer la moyenne des bénéfices qu'il a réalisés au cours des trois dernières années dans l'exercice de sa profession ⁽¹⁾.

Les déductions à faire sur le revenu brut sont nombreuses, elles comprennent :

1° Le montant des frais de réparation des locaux affectés au commerce, à l'industrie ou à l'exercice d'une profession libérale ;

2° Une somme représentant l'amortissement du mobilier, des machines, ustensiles et objets divers utilisés, d'après une moyenne calculée sur les trois dernières années ;

(1) Ce procédé de calcul, la moyenne triennale, est l'objet de nombreuses critiques, et l'idée de le réformer a été envisagée plusieurs fois, notamment par la commission d'enquête sur l'*income-tax* qui tint ses séances dans le courant de l'année 1904. Elle ne crut pas d'ailleurs devoir conseiller cette réforme. Voici les motifs, comme toujours très réalistes, dont elle soutient son opinion : « En principe, le mode d'imposition basé sur les revenus de l'année précédente serait » préférable, mais comme le système de la moyenne triennale est employé depuis » soixante ans et n'a donné lieu jusqu'ici qu'à fort peu de plaintes, il convient » d'attendre que l'opinion publique se soit prononcée en faveur d'une réforme ». *Bulletin de statistique*, 1905, II p. 230.

3° Les mauvaises créances (les créances douteuses doivent être évaluées pour leur valeur probable) ;

4° Les pertes d'argent ;

5° La valeur locative des locaux affectés à l'exercice de la profession pourvu que ces locaux ne servent pas en même temps à l'habitation du contribuable ;

6° La valeur locative de la partie affectée à l'exercice de la profession quand les locaux sont habités par le contribuable ; mais la déduction s'arrête aux deux tiers de la valeur totale ;

7° Les dépenses inhérentes à la profession.

Aucune réduction n'est accordée pour charges de famille ; mais, par contre, il y a lieu à déduction et à remboursement si les profits viennent à diminuer.

Dans le cas où le même contribuable cumule des entreprises différentes, il a le droit de compenser les pertes de l'une par les bénéfices de l'autre.

La cédule D se divise en cinq cases :

1° Profits du commerce et de l'industrie ;

2° Revenus professionnels n'étant compris dans aucune autre cédule ;

3° Profits d'une valeur annuelle incertaine ;

4° et 5° Revenus venant du dehors.

Les revenus et dividendes des chemins de fer, mines, carrières, canaux, forges, etc., bref les revenus de tout ce que nous appelons valeurs mobilières sont classés dans cette cédule.

Les deux premières cases viennent d'être étudiées ; pour déterminer la valeur imposable des autres, les procédés varient suivant la nature des profits. Pour les sociétés industrielles (chemins de fer, canaux, forges, etc.) on se base sur les bénéfices de l'année écoulée. Lorsqu'il s'agit de mines, la moyenne est établie sur les cinq dernières années ; pour la

première année d'exploitation, on escompte le bénéfice probable.

CÉDULE E : *Traitements des employés*. — Conformément au principe qui domine toute cette partie de la législation fiscale anglaise : assujettir autant que possible à la déclaration d'autres que le contribuable, c'est par le patron que l'on fait verser l'impôt afférent aux traitements et salaires qu'il paie à ses employés et ouvriers, sauf son droit de retenue. Le traitement moyen des trois dernières années sert de base au calcul ; mais il y a lieu d'en déduire les dépenses nécessitées *totalemt, exclusivement et nécessairement* par le service et l'accomplissement de la fonction (voyages, entretien d'un cheval, etc.).

Comme dans les cédules A et C, lorsque l'impôt a été versé au nom des contribuables bénéficiaires d'une exemption, ils ont droit au remboursement de l'indû.

Déductions et exemptions générales. — Dans le calcul de la matière imposable, il y a toujours lieu de déduire la prime de l'assurance contractée par le contribuable sur sa vie ou celle de sa femme, à son profit ou à celui de ses héritiers, jusqu'à concurrence du sixième du revenu total ⁽¹⁾.

Bénéficient d'exemptions :

1° Les propriétés appartenant à des institutions de charité ou d'éducation, les parcs publics, les dépendances non productives de revenus des chemins de fer, canaux, mines, etc. Il est à noter que les biens de la couronne sont, au contraire, soumis à toutes les taxes ⁽²⁾ ;

2° Les capitaux, dividendes et intérêts des sociétés de secours mutuels, des syndicats professionnels jusqu'à con-

(1) M. Gladstone songeait même à abaisser les paliers de modération et de dégrèvement, et à faire de l'Etat un *assureur sur la vie*.

(2) C'est, croyons-nous, le seul pays où l'on relève cette particularité.

currence d'une somme de 200 livres sterling en capital et de 30 livres de revenu annuel par membre ;

3° Les capitaux, intérêts et dividendes des caisses d'épargne régulièrement constituées ;

4° Les capitaux, dividendes et intérêts des hôpitaux, établissements de charité publique ou privée ;

5° Les capitaux et dividendes affectés à l'entretien et aux réparations des églises, chapelles et édifices servant à la célébration du culte ;

6° Les capitaux placés à la disposition des lords de la Trésorerie et des commissaires de la Dette publique ;

7° Les capitaux appartenant au souverain et aux agents diplomatiques régulièrement accrédités.

Dégrèvements et modérations. — Pendant longtemps, on se borna à déduire du revenu total bénéficiaire de la modération une somme complètement exonérée et qui varia, suivant les époques, entre 2.000, 3.000 et 3.750 francs. Mais de 1893 à 1900, ce système fut perfectionné ⁽¹⁾, la somme à déduire se modifia d'après l'importance des revenus ; on établit un palier de dégrèvement total à 160 livres (4.000 francs) et un palier de modérations à 700 livres (17.500 francs). Entre ces deux limites, les modérations s'échelonnent, conformément au tableau suivant :

Pour les revenus de 160 à 400 £,	modération de 160 £
» 400 à 500 »	» 150 »
» 500 à 600 »	» 120 »
» 600 à 700 »	» 70 »

Ce système est assez adroit, car la dégression n'apparaît pas : on a l'illusion d'un impôt proportionnel ; les revenus de 400 livres sterling ne paient que pour 240, mais le taux demeure le même.

(1) Cf. *Bulletin de statistique*, 1901, I, p. 371.

Taux. — Les Anglais ont conservé la division monétaire de la livre en vingt sous, du sou en douze deniers; le sou, c'est le *shilling* et le denier le *penny*. La livre sterling comprend donc 240 pence. Le taux de l'*income-tax* est calculé sur ce rapport; il est de tant de pence à la livre.

Ce taux varie à chaque budget, suivant les besoins; c'est, d'ailleurs, en cette merveilleuse élasticité que réside le plus grand avantage du système. Robert Peel l'établit à 7 pence par livre, soit à peu près 2,8 p. 100. Pendant la guerre de Crimée, il atteignit 6 p. 100, et, pendant la guerre du Transvaal, il les dépassa (1 sh. 3 d.). Actuellement, il est redescendu à 1 shilling, soit 5 p. 100.

Fonctionnement des déclarations et contrôle. — Le service de l'assiette est confié à deux sortes d'agents : des agents locaux et des agents du gouvernement.

C'est le commissaire d'un autre impôt, le *land-tax*, qui nomme les commissaires généraux ou de district parmi les contribuables jouissant d'un revenu de 200 livres sterling; ceux-ci choisissent à leur gré le nombre légal de sept commissaires supplémentaires sous les conditions suivantes : *possession d'un bien immobilier d'un revenu net de 100 livres sterling, ou la qualité d'héritier apparent d'une personne en possédant un de 300 livres sterling. Dans les villes, un revenu de 40 livres sterling suffit.*

Enfin les commissaires supplémentaires désignent à leur tour, parmi les habitants de la paroisse, un nombre convenable d'*assesseurs* et de collecteurs; ils s'adjoignent en outre un clerc, généralement un *solicitor*, qui fait fonction de secrétaire et de conseiller légal. Les fonctions des commissaires généraux et supplémentaires sont gratuites; elles dispensent seulement des fonctions paroissiales de juré. Au contraire, celles de collecteur, d'assesseur et de clerc sont rétribuées

par des remises proportionnelles aux valeurs imposées. Elles sont obligatoires, mais assez recherchées.

Les commissaires spéciaux, les inspecteurs, les contrôleurs sont des agents du gouvernement et payés par lui ⁽¹⁾.

En Irlande, le personnel est un peu différent; les contrôleurs et inspecteurs remplissent les fonctions d'asséieurs. Les mêmes collecteurs perçoivent le droit des pauvres et les taxes locales, d'une part, et, d'autre part, le produit des cédules A et B de l'*income-tax*. Dans les cédules D et E, la perception est faite par des officiers de la couronne.

Aussitôt après le vote de la loi, l'asséieur, sous la surveillance du contrôleur de district, distribue les formules de déclaration à toutes les personnes susceptibles d'être assujetties à l'*income-tax* ⁽²⁾. Le contribuable opère personnellement, en rédigeant sa déclaration, les déductions auxquelles la loi lui donne droit; tout propriétaire doit mentionner les noms de ses locataires; tout patron, les noms et domiciles de ses employés; tout directeur de société doit indiquer, outre les noms des agents de la société, le montant des appointements de chacun d'eux.

Un délai de vingt et un jours est imparti pour procéder à cette rédaction; l'avis en est affiché à la porte de l'église. Sous peine d'un triple droit et d'une amende dont le montant varie entre 20 et 50 livres sterling ⁽³⁾, à l'expiration de

⁽¹⁾ Cf. *Bull. de statistique*, année 1886, et les ouvrages cités à la note suivante.

⁽²⁾ Pour plus de détails : V. Chailley-Bert, *op. cit.*; Ch. Philippe, *L'impôt sur le revenu*; Paul Leroy-Beaulieu, *Tr. de la science des finances*, I; Truchy, *Le système des impôts directs d'Etat en France dans la Rev. d'écon. polit.*, année 1901; Yves Guyot, *L'impôt sur le revenu*; la collection du *Bull. de statist. et de législ. comp.* publié par le ministère des finances.

⁽³⁾ Malgré ces amendes rigoureuses, la commission d'enquête sur l'*income-tax* évaluait à un tiers environ les feuilles de déclaration qui ne rentrent pas. Cf. *Bull. de statist.*, 1905, II, p. 230. Cette constatation laisse à penser que ces pénalités sont rarement appliquées.

ce délai toutes les formules doivent avoir été remises à l'asséieur chargé de les recueillir, sauf l'exception dont nous allons parler et qui intéresse les contribuables classés dans la cédule D. Aucune justification n'est réclamée.

Les cotes, fixées par les asséieurs, sont ensuite ou acceptées purement et simplement, ou revisées et souvent corrigées par le contrôleur, agent de l'Etat, sans qu'il soit tenu d'entendre les intéressés; c'est spontanément qu'il ajoute à la liste des assujettis de nouveaux contribuables, qu'il augmente le chiffre des revenus imposables en supprimant ou réduisant les déductions et les atténuations portées sur la formule. Enfin, les commissaires généraux approuvent les cotes et les rendent exécutoires.

Les rôles définitifs sont alors publiés et les contribuables admis à réclamer devant les commissaires généraux. C'est à eux qu'incombe la peine. Tout paiement anticipé donne droit à un escompte de 4 p. 100.

Nous avons dit qu'une exception était faite en faveur des contribuables de la cédule D. Des garanties spéciales de discrétion leur sont, en effet, accordées. Les agents locaux, choisis parmi les habitants de la paroisse et du district, se trouvent fréquemment être des commerçants et des industriels concurrents des contribuables assujettis à la déclaration. Ceux-ci peuvent donc avoir un grand intérêt à leur cacher l'état de leurs affaires et le montant de leurs bénéfices; aussi sont-ils en rapport avec un agent créé spécialement, le *commissaire adjoint*, agent local nommé par le *commissaire spécial*; s'ils ne s'estiment pas suffisamment à l'abri, ils peuvent transmettre leurs déclarations directement sous pli cacheté au *commissaire spécial*, fonctionnaire ambulant, étranger à la localité. Des précautions analogues entourent la perception des taxes. En fait, les commerçants et les industriels

usent très peu de ces privilèges, presque toujours ils s'en tiennent au droit commun ⁽¹⁾.

Produit. — Le produit de l'*income-tax* est bien plus élevé que le produit correspondant des impôts directs français ⁽²⁾. Au taux exceptionnel de 1 shilling 3 deniers (guerre du Transvaal), il a donné près de 800 millions de francs. Dans les prévisions budgétaires exposées à la Chambre des communes par le chancelier de l'échiquier pour l'année 1905-1906, il figure pour une somme de 31 millions sterling (775 millions de francs) ⁽³⁾, sur le budget total de 144.004.000 livres sterling. Il en fournit donc le cinquième et près de la moitié des impôts directs. L'Angleterre seule en supporte le poids jusqu'à concurrence de 87 p. 100; l'Ecosse, dont le Sud est riche, paie 9,5 p. 100, et l'Irlande, où les manufactures de Belfort sont presque seules à pouvoir être assujetties, en ce qui concerne la cédule D, 3,5 p. 100.

Le tableau suivant montre de quelle façon l'*income-tax* se répartit entre les cédules ⁽⁴⁾ :

Cédules	Valeurs imposées	Droits assis	Proportion
—	—	—	—
	£	£	p. 100
A. . . .	170.276.982	5.675.857	27,9
B. . . .	6.159.269	205.271	1
C. . . .	39.409.284	1.311.634	6,4
D. . . .	351.132.745	11.704.295	57,7
E. . . .	43.839.490	1.461.301	7
Totaux. . .	610.317.670	20.358.358	100

⁽¹⁾ « Très peu de personnes usent de cette faculté de recourir pour leurs déclarations aux commissaires spéciaux; en 1868-1869, sur 399.000 contribuables à la cédule D, 9.638 seulement avaient invoqué cette procédure qui leur assure le secret ». Paul Leroy-Beaulieu, *Science des finances*, I, p. 467 (4^e éd.).

⁽²⁾ En France, les impôts directs fournissent en moyenne à peu près 450 millions.

⁽³⁾ *Bull. de statist.*, 1905, I, p. 440 et s.

⁽⁴⁾ Budget de l'année 1898-99.

Les revenus imposés ne forment donc qu'une somme de 15 milliards 270 millions de francs, sur un total qu'on évalue généralement à 35 ou 40 milliards pour toute la nation. Les exemptions bénéficient donc à peu près aux $\frac{3}{5}$ des revenus du pays.

§ III. *Autres charges de la propriété.*

Outre l'*income-tax*, la propriété en Angleterre supporte un certain nombre de taxes spéciales dont le produit grossit le budget de l'Etat ou alimente les budgets locaux. Nous ne parlerons que des taxes d'Etat. Les renseignements, en effet, manquent sur les autres, qui sont extrêmement nombreuses et variées ⁽¹⁾, en raison de la décentralisation du pouvoir, du *self-government* local; et, en posséderions-nous, que nous ne pourrions pas nous attarder à une étude beaucoup trop longue et trop minutieuse pour cet ouvrage ⁽²⁾. Leur produit total doit dépasser un milliard.

I. TAXES SUR LA PROPRIÉTÉ FONCIÈRE. — Ces taxes sont au nombre de deux : la *land-tax* et l'*Inhabited house duty*.

Land-tax. — Cet impôt fut créé en 1692 par Guillaume III, avec le caractère d'impôt sur le capital. Il pesait, en effet,

(¹) Nous croyons bon de reproduire la citation suivante, encore qu'elle soit ancienne et que les chiffres qu'elle indique ne puissent être retenus, car elle donne une idée exacte de l'importance des taxes locales : « Qui pourrait croire » que, dans l'Angleterre et le pays de Galles, il n'y a pas moins de vingt-quatre » diverses taxes qui sont imposées et levées d'après les dispositions de cent » soixante-treize lois différentes par 180,000 fonctionnaires, le plus souvent gra- » tuits; que, pour un certain nombre de ces taxes, un mode de perception très » prodigue, une supputation incertaine, une comptabilité défectueuse accompa- » gnent un luxe exagéré dans les dépenses que l'impôt doit couvrir; qu'il en est de » même en Ecosse et en Irlande, bien qu'à un moindre degré; qu'enfin, il se lève » de cette manière 12 millions de livres sterling, soit 300 millions de francs? » De Mohl, cité par Paul Leroy-Beaulieu, *op. cit.*, p. 711.

(²) Nous donnerons néanmoins plus loin quelques indications nécessaires sur la principale taxe locale : la *poor-tax* ou taxe des pauvres. — V. p. 256.

sur la propriété mobilière, capitalisée à 5 p. 100, au même titre que sur la propriété immobilière, mais avec cette différence que l'article du rôle qui frappait celle-ci était permanent, tandis que l'article qui frappait la première était soumis aux diverses fortunes de la matière imposable, et disparaissait avec elle. Le taux, d'ailleurs, n'était que le quart du précédent. Cette instabilité fit que, au bout de quelque temps, il cessa d'être inscrit ⁽¹⁾. Le premier, au contraire, continua d'être assis sur la propriété rurale. En 1798, Pitt, à court d'argent et à bout d'expédients, proposa aux propriétaires ruraux le rachat du *land'tax* dont le produit s'élevait alors à 2 millions sterling, moyennant un capital une fois versé. Presque tous acceptèrent et le Trésor les subrogea à ses droits. L'impôt continua d'être perçu sur le tenancier de la terre par le collecteur du gouvernement qui le reversait au *redemptiones*, l'acheteur du *land'tax*, ou à ses ayants-cause. Un reçu signé d'eux et présenté au collecteur tenait lieu de paiement. Chose curieuse et tout à l'honneur de nos voisins, à travers toutes les vicissitudes que connurent les finances, cet engagement pris dans un moment critique fut respecté et, après plus d'un siècle, la pratique en est encore suivie. Pas une seule fois, la théorie des « droits inaliénables et imprescriptibles » n'a été invoquée pour rétablir l'impôt racheté ou pour faire cesser cette rente perpétuelle qui pèse sur le tenancier rural au profit des descendants d'antiques capitalistes. C'est, sans doute, le seul Etat capable d'obéir à de tels scrupules « d'honnête homme ». Dans le calcul de la charge que le *land'tax* fait peser sur la propriété ⁽²⁾; il y a lieu de tenir compte des intérêts encore perçus de ce rachat ancien dont nous ne connaissons pas le montant.

(1) V. Léon Say, *La question des impôts*, p. 222.

(2) M. Yves Guyot l'évaluait à 27 millions de francs, d'après le budget de 1883, *op. cit.*

Inhabited house duty. — Cette taxe fut établie en 1778 par Pitt, pour faire face aux dépenses qu'entraînait la guerre de l'indépendance américaine. Elle était assise sur le revenu brut des maisons, constaté par les baux et par la taxe des pauvres. En réalité, elle venait s'ajouter à plusieurs autres taxes, existant alors dans tous les pays et dont on trouve encore des traces : taxes sur les portes et fenêtres, sur les cheminées. La loi fiscale de 1798 les unifia, mais en 1834, on rétablit l'impôt sur les portes et fenêtres, pour le supprimer définitivement en 1858 et rétablir l'*Inhabited house duty*.

L'*Inhabited house duty* ne frappe pas les maisons ouvrières, à condition que les occupants appartiennent réellement à la classe ouvrière, que la construction ait été faite de manière que les appartements soient indépendants les uns des autres, et que chacun ait une valeur locative inférieure à 20 livres sterling. Du reste, cette exemption des loyers de 20 livres sterling est générale, en sorte que le nombre des maisons exemptes est beaucoup plus considérable que le nombre des maisons frappées ⁽¹⁾.

Produit des deux taxes immobilières. — L'exposé budgétaire, pour l'année 1905-1906, admettait un produit de 2.700.000 livres sterling ⁽²⁾.

II. DROITS DE SUCCESSION. — On comprendra que nous délaissions un certain nombre de taxes accessoires, comme les taxes sur les domestiques mâles, les taxes sur les voitures, sur les armoiries, etc., réunies sous le nom d'accises, qui sont

(¹) En 1885, on comptait :

	Loyer annuel des maisons.	Nombre des maisons.
Maisons taxées.	60.994.000 livres sterling.	1.176.000
Maisons non taxées	37.276.000 »	4.588.000

(²) *Bulletin de statistique*, 1905, I, p. 440 et s. — Il y a lieu d'ajouter, comme nous l'avons fait observer, le *Land-tax* racheté. — Cf. *Bulletin de statistique*, 1893, I, p. 391.

bien des taxes sur le revenu, mais ne seraient à leur place que dans un traité technique et complet des impôts anglais; mais, dans l'étude des charges qui pèsent sur la propriété, force nous est de tenir compte des droits de succession. Depuis 1894 ⁽¹⁾, ils ont été réduits à deux : le *legacy and succession duty* et l'*estate duty* ⁽²⁾.

Le tarif du premier est celui de l'ancien *legacy*, 1 p. 100 en ligne directe ; 3 p. 100 sur les successions qui échoient aux frères et sœurs ou à leurs descendants ; 5 p. 100 lorsque l'héritier est oncle ou tante du défunt ou leurs descendants ; 7 p. 100 sur les autres successions en ligne collatérale et entre étrangers. Cette taxe est calculée sur la part successorale de chaque ayant-droit.

L'*estate duty* est progressif ; le taux va de 1 p. 100 sur les successions dont le montant est compris entre 100 et 500 livres sterling à 8 p. 100 sur les successions supérieures à 1 million sterling.

Ces droits sont d'autant plus lourds qu'ils sont perçus sur la fortune globale des *de cujus*. Ainsi, un héritier unique qui recueille une succession de 50.000 livres sterling paiera 5 p. 100 ; mais cinq héritiers qui devront se partager une succession de 250.000 livres sterling devront payer un droit de 7 p. 100 sur les 50.000 livres sterling qui échoiront à chacun d'eux.

Phénomène curieux et sujet de méditations pour les partisans des accroissements exagérés de droits, en 1897, l'impôt sur les successions a produit 5.000 livres sterlings de moins qu'en 1887 ⁽³⁾. L'accroissement des charges a eu pour résul-

⁽¹⁾ Cf. Pierre Leroy-Beaulieu, *Economiste français*, 24 février 1900, p. 236.

⁽²⁾ Une loi du 9 avril 1900 a apporté quelques modifications destinées à combattre la fraude et à favoriser les familles des victimes de la guerre.

⁽³⁾ Cf. Paul Leroy-Beaulieu, *Economiste français*, 12 février 1898, p. 199. Cf. également, *ibid.*, 2 novembre 1897.

tat une diminution de recettes. Dans ce même temps, en France, il y avait progression de 10 p. 100. Ce mécompte permet de soupçonner l'énormité des fraudes auxquelles cet impôt donne lieu ⁽¹⁾.

Pour 1905-1906, M. Austen Chamberlin a évalué le montant de l'impôt successoral à 17.289.000 livres sterling ⁽²⁾.

III. LICENCES. — Enfin, à la cédule D, il convient d'ajouter les *licences* qui n'ont de commun que le nom avec les taxes françaises assises sur certains commerces.

Par leurs caractères et leur produit, elles se rapprochent beaucoup de nos patentes. Dans le budget de 1902-1903, elles figurent pour la somme importante de 4.259.480 livres sterling ⁽³⁾.

§ IV. Jugement et critiques.

Les uns professent pour l'*income-tax* une admiration profonde, les autres l'accusent des pires maux. Nous croyons qu'il ne mérite ni cet excès d'honneur, ni cette indignité : comme toujours, la vérité avoisine le juste milieu. Il en est de l'*income-tax* comme de tous les systèmes d'impôts dont l'existence est déjà longue : créé pour répondre à certains besoins, adapté au milieu où il était appelé à fonctionner, on lui a attribué une plasticité naturelle impossible, et on a cru inutile de le réformer. Il est donc arrivé que les conditions économiques, vertigineusement progressives, ont mal remorqué cet organisme inerte par lui-même et que chaque jour s'est accrue la distance entre eux. De robuste ouvrier fiscal, l'*income-tax* est devenu une très vieille et très respectable

⁽¹⁾ « Il y a un mécompte d'au moins 40 millions sterling dans le montant des successions mobilières frappées » (*Statist.*).

⁽²⁾ *Bull. de statist.*, 1905, I, p. 440 et s.

⁽³⁾ *Bull. de statist.*, 1904, I, p. 117.

personne dont les mains lentes ne peuvent plus saisir la richesse dans ses multiples transformations. D'une façon générale, d'ailleurs, ses vices sont ceux des tous les impôts analytiques. Nous les avons étudiés dans le premier livre de cet ouvrage, et nous nous bornerons à indiquer les mérites et les défauts particuliers de celui-ci.

Le premier mérite — incontestable — est une merveilleuse élasticité; et c'est bien par ce côté que l'*income-tax* est un impôt sur le revenu. Quelque comparaison qu'on ait prétendu établir entre les cédules qui le composent et les impôts directs français — les uns et les autres ne vont pas, il est vrai, sans quelque analogie — toujours on se heurtera à cette différence radicale : la rigidité des uns et l'élasticité des autres. Ce mérite demeure acquis à l'*income-tax*, sans qu'on puisse en tirer aucune conséquence spéciale : il est commun à tous les systèmes d'impôts sur le revenu.

Beaucoup d'économistes célèbrent à l'envi ce qu'ils considèrent comme une autre qualité : la réalité ⁽¹⁾. Nous avons étudié ce qu'il faut penser de ce douteux éloge ⁽²⁾, mais il ne semble guère que le système anglais l'encoure. Un impôt réel, en effet, est essentiellement un impôt dont l'assiette s'écarte de la personne, où le fisc doit ignorer toujours le contribuable pour ne connaître que la matière imposable.

(1) « Ce qui donne réellement à l'*income-tax* son cachet d'unité, c'est l'universalité de sa mainmise sur tous les revenus sans exception. Toutes les sources de revenus y sont passées en revue et saisies par le fisc. Une conception d'en semble a donc présidé à la confection de l'édifice ». Stourm, *Systèmes généraux d'impôts*, p. 139.

« Sauf pour la cédule D, l'*income-tax* est un impôt réel, exactement comme nos contributions directes. Il ne totalise pas le revenu de chaque contribuable, de manière à le concentrer sur sa tête. Contribuable aux cinq cédules, vous l'êtes à chacune. L'*income-tax* n'est donc pas un impôt sur le revenu individuel, il est un impôt sur les revenus ». Yves Guyot, *L'impôt sur le revenu*, p. 97.

(2) V. plus haut, p. 44 et s.

Et c'est, d'ailleurs, le principal argument en sa faveur : il respecte l'indépendance individuelle, le secret des fortunes ; il laisse à chacun la faculté de paraître supérieur ou inférieur à sa vraie condition ; il n'empêche aucun orgueilleux de jeter de la poudre aux yeux de ses concitoyens et ne porte pas le coup de grâce au crédit du commerçant gêné en dévoilant ses craintes de ruine. Mais comment un impôt assis sur la déclaration du contribuable peut-il présenter ces avantages ? Quand il y a déclaration, il n'importe guère qu'elle soit globale ou divisée sur plusieurs formules distinctes, dont une simple addition fait connaître l'ensemble. Des cinq cédules de l'income-tax, quatre sont basées sur la déclaration ; peut-on vraiment soutenir que le fisc ne possède pas les éléments suffisants pour dresser le tableau des fortunes ?

Il le peut si bien que les résultats généraux font l'objet de publications statistiques officielles, qui fournissent aux économistes la répartition à peu près exacte des fortunes en Angleterre.

Il est vrai que la déclaration anglaise présente un caractère très particulier : sauf dans la cédule D et dans certains cas exceptionnels — le faire valoir et l'habitation de l'immeuble par le propriétaire — elle est demandée à d'autres qu'à l'intéressé. Mais peut-on sincèrement faire l'éloge de cette hypocrisie ? Sans doute l'hypocrisie fait les impôts légers et les nations polies, pourtant le fermier anglais ne saurait être assez naïf pour oublier qu'en déclarant le revenu foncier de son propriétaire pour la portion de culture qu'il occupe, il déclare lui-même les bases sur lesquelles doit être établi son propre impôt ! En outre, accepterait-on volontiers dans un pays que l'habitude n'y a pas préparé, de dénoncer le revenu d'autrui, et de savoir son propre revenu dénoncé par autrui ? Combien, au début, les patrons ont dû être sollicités de dis-

simuler une partie des traitements qu'ils leur payaient, par des employés à l'abri des conséquences de la fraude ! La déclaration, ainsi appliquée, revêt une allure de délation, qui n'est pas pour la rendre populaire. Du reste, Robert Peel n'a pas obéi à des sentiments de discrétion ni de délicatesse : il s'est efforcé seulement de combattre la fraude par tous moyens.

Mais, bien plus, cette déclaration indirecte disparaît sous une série de déclarations directes et personnelles. On sait, en effet, que la plus grande partie de l'impôt — plus de 57 p. 100 — pèse sur le commerce et l'industrie. Or, dans la cédule D, la déclaration émane des contribuables eux-mêmes; et il y a lieu de remarquer que c'est en faveur de ces professions qu'on invoque les arguments les plus sérieux contre la déclaration, arguments basés sur des intérêts véritables, et non pas sur le souci de ménager une vanité mal placée. Mais on peut aller plus loin; et, sans distinguer entre les cédules, affirmer que le fonctionnement normal est la déclaration globale.

Elle est nécessaire, en effet, pour obtenir une des modérations ou exemptions prévues par la loi; et le palier est particulièrement élevé, il est fixé à 17.500 francs. Le nombre des revenus supérieurs à ce chiffre est la très faible minorité, et il est permis de considérer l'exemption de déclaration globale comme un des nombreux privilèges dont jouit dans ce pays aristocratique la grande richesse.

Toutefois, il y a une cédule où la déclaration n'intervient pas, la cédule E; et c'est le grain de sable qui détraque tout le mécanisme. En effet, si, en pratique, le fisc peut parvenir à connaître la situation de chacun, il ne saurait s'en faire un moyen de contrôle, car, quelle que soit la disproportion entre la déclaration du contribuable et son luxe, on est toujours

obligé de présumer qu'une source importante de ses revenus se trouve, non dans la cédule D, mais dans la cédule E. Par cette fissure, il doit se glisser une partie importante des fuites constatées dans la cédule D ⁽¹⁾.

On comprend que, désarmé devant des fraudes innombrables, le fisc se soit efforcé de tirer parti des deux seuls moyens que la loi met à sa disposition ; la taxation arbitraire et la difficulté de l'appel. Nous avons vu, en effet, que les contrôleurs de l'Etat avaient le droit de reviser et de rectifier les déclarations ⁽²⁾, sauf, pour l'intéressé, le droit de faire appel en fournissant des justifications. Or, d'une part, le fonctionnement de l'appel est très lent, souvent il met plus de dix-huit mois à aboutir, d'autre part, les procédés d'investigation auxquels il donne lieu sont intolérables, et s'accompagnent généralement d'indiscrétions nombreuses. Aussi, presque toujours, le contribuable se tait-il et demeure-t-il trop imposé ⁽³⁾.

⁽¹⁾ « Nous avons appelé souvent l'attention sur les larges évasions d'impôts qui » se pratiquent chaque année au moyen des déclarations frauduleuses. Dans » 40 p. 100 des cas examinés, le Trésor avait été frustré de son dû dans la pro- » portion de 130 p. 100 des déclarations ». Rapport sur l'*income-tax* en 1870 cité par Yves Guyot, *op. cit.*, p. 94.

« Dans une note lue devant la *statistical society* en 1878, M. Giffen estimait » que le revenu des capitaux anglais engagés à l'étranger, déclaré à l'*income-tax* » pour un chiffre de 29 millions de livres sterling, ne pouvait s'élever à moins de » 65 ou 70 millions et qu'ainsi la fraude sur ce chef pourrait bien être de 35 à » 40 millions de livres sterling » (Chailley-Bert, *op. cit.*, p. 150).

⁽²⁾ V. plus haut p. 244.

⁽³⁾ « Si un commerçant montre ses livres et s'il ressort de cet examen qu'il fasse » de grands bénéfices dans une branche particulière de son industrie, le résultat » sera qu'immédiatement les rivaux surgiront autour de lui. De là les commer- » çants aiment mieux se soumettre à toute injustice de taxation plutôt qu'à l'ap- » pel.

» Un homme qui avait payé une année 500 livres sterling fut forcé de se taxer » l'année suivante au même chiffre quoique, en réalité, il en eût gagné seulement » la moitié; autrement, il aurait été forcé de découvrir à ses voisins l'état de ses » affaires. L'année suivante, il devint insolvable, et, alors, quand la *Court of*

D'autre part, les déductions que la loi autorise les contribuables à effectuer de leur revenu brut ⁽¹⁾ sont examinées à la loupe, avec une malveillance telle que le droit en devient presque illusoire ⁽²⁾.

La cédule D n'est pas la seule attaquée : les cédules A et B soulèvent des critiques non moins violentes. On se plaint d'abord que, malgré la volonté du législateur, l'impôt soit assis sur le revenu brut, sans tenir compte des charges de la propriété, de la valeur même du fonds, sans distinguer entre les terrains qui réclament des impenses considérables et ceux qui donnent un même rendement spontané ⁽³⁾.

» *Bankruptcy* eut connaissance de ce fait, elle voulut le flétrir comme escroc ». Chailley-Bert, *op. cit.*, note sous la p. 170.

Nous devons signaler, cependant, un article du *Times* et l'extrait d'un discours de M. Wolowski, cités par le même auteur où on affirme que la discrétion des agents du fisc est absolue.

⁽¹⁾ V. p. 238.

⁽²⁾ « Je sais le cas d'un marchand de Liverpool qui déduisit de sa balance un » certain nombre de dettes de l'année écoulée. Les agents de l'*income-tax* vinrent, » examinèrent ses livres et constatèrent cette défalcation. C'étaient des créances » sur l'Amérique; les débiteurs avaient disparu de leur résidence habituelle et » étaient allés vivre dans l'intérieur, où on ne pouvait les trouver. Il pensait que » ces créances pouvaient être considérées comme perdues, mais il n'en obtint pas » l'autorisation des commissaires de l'*income-tax* et il dut les considérer comme » bonnes ». Enquête de 1851 sur l'*income-tax*, n. 5703.

⁽³⁾ « ... D'autre part, ces mêmes cédules (A et B) se plaignaient : 1^o d'être imposées, non pas sur leur *revenu net* annuel, mais sur le revenu brut (*rack rent*), » sans aucune déduction pour les frais de réparation et d'entretien des parties » périssables de ce genre de propriété, comme aussi pour les pertes qui peuvent » survenir de plusieurs manières dans la gestion de ces biens; 2^o pour les maï- » sons, d'une injustice plus grande encore, puisque la *rente* des maisons com- » prend, outre l'intérêt du capital, une sorte d'assurance pour couvrir : a) les ris- » ques, les frais d'aménagement et l'absence possible de location; b) les frais » moyens de réparations; c) les risques de dépréciation de la propriété; d) une » proportion de capital nécessaire à la reconstruction; e) la dépense des baux et » transferts de la propriété. Tous ces éléments sont pris en considération dans » l'évaluation de la valeur vénale des maisons et de toute espèce de propriété. Ce » n'est pas le seul revenu, la rente, qui en détermine la valeur ». *Ibid.*, n. 4872. Déposition du Dr Farr.

Mais où l'arbitraire éclate de la façon la plus criante et avec ses conséquences les plus intolérables, c'est dans les cas où, faute de baux sur quoi on puisse baser l'impôt, les agents de l'*income-tax* doivent estimer, après le propriétaire, la valeur locative. C'est assez rare pour les terres, presque toutes affermées, mais très fréquent pour les maisons dont beaucoup sont habitées par les propriétaires. Pour cela, ils se bornent à consulter les rôles du *poor-tax* ⁽¹⁾ et accroissent dans une énorme proportion les inégalités de cette taxe qui suscite par elle-même d'innombrables plaintes ⁽²⁾.

(1) L'entretien des pauvres est une importante partie de l'administration locale anglaise et, à certaines époques, il a été pour les paroisses une charge accablante. Tout nécessiteux qui demande un secours peut le réclamer à la paroisse — ou à l'union de paroisses — dans laquelle il se trouve, ou à celle de son domicile, sa protectrice naturelle. Dans le premier cas, il est dit *pauvre accidentel*, dans le second cas, *pauvre domicilié*. Pour combattre l'envahissement du paupérisme quand il avait pour cause la paresse, une loi de 1834 avait décidé d'enfermer tous les pauvres dans les *workhouses*; mais l'expérience a modifié ces mesures rigoureuses et, depuis longtemps déjà, on a substitué dans de nombreux cas, à l'internement dans le *workhouse*, la distribution de secours à domicile.

La taxe est répartie entre les habitants de la paroisse, proportionnellement à la valeur locative des locaux qu'ils occupent. On comprend que son poids varie considérablement de paroisse à paroisse, suivant le nombre des pauvres à la charge de chacune.

(2) « Pour s'éclairer sur cette valeur locative (des immeubles non loués), les » agents de l'*income-tax* se font, bien que ce ne soit pas légal en Angleterre (ce » l'est en Irlande), donner communication des registres du *poor-tax*. — D. Com- » ment vous renseigniez-vous sur la valeur? — R. En prenant quatre ou cinq baux » *a bona fide* dans une paroisse, comparant leur montant avec le *poor-rate* et aug- » mentant la taxe des autres dans une proportion semblable. — D. Vous supposiez » donc que la terre était de même qualité? — R. Cela importe peu, pour cette rai- » son que le *property-tax* prend pour base le *poor-tax* et présume que tout con- » tribuable veille à sa quote-part du *poor-tax* et, s'il est trop chargé, se fera » détaxer à sa due portion. — D. Le *poor-tax* est donc fait à la mesure de la » valeur? — R. Oui. — D. Sujet à correction dans les cas particuliers? — R. Oui ». Enquête sur l'*income-tax*. Déposition de M. Hide, ancien agent de l'*inland revenue*, 7 juillet 1851.

— Si maintenant on veut savoir le degré d'équité du *poor-tax*, on verra que » sur quatre paroisses, le taux était respectivement de 1/125, de 2 1/2, de 15, de

Il est donc bien certain que quelle qu'ait été l'intention de Robert Peel, en 1842, de frapper exclusivement les sources réelles de la richesse, en dehors du contribuable, de façon à écarter tout procédé arbitraire et inquisitorial, il y est très mal parvenu ; son système a été vicié, et l'*income-tax* aujourd'hui ne repose que sur la déclaration du contribuable rectifiée arbitrairement par le fisc ⁽¹⁾.

Reste une dernière catégorie de griefs que l'on fait au système anglais : il frappe aveuglément, d'un taux uniforme, sans distinguer entre les revenus permanents et les revenus périssables par nature ⁽²⁾ ; il ignore la discrimination. Le reproche est en grande partie fondé. Toutefois il faut observer que la propriété supporte d'autres charges que le travail ; nous avons indiqué les principales d'entre elles ⁽³⁾. La discrimination consiste essentiellement à asseoir plus d'impôts sur les revenus fondés que sur les revenus non fondés. La manière n'importe guère, une seule question doit se poser : les pre-

» 37 1/2 p. 100 du revenu brut ; que dans une autre paroisse, la taxe des pauvres, » qui était, en 1801, de 10 liv. 11 sh., avait crû, en 1832, à 367 livres, sans que la » population eût augmenté. Cela explique qu'un revenu taxé au *poor-tax* à » 480 livres sterling peut être porté, par l'assesseur de l'*income-tax*, à 520 livres » sterling et par le contrôleur à 576 livres sterling ».

Cependant, « dans l'enquête de 1861, le président du Bureau de l'*inland revenue* » a dit que cette pratique était presque généralement abandonnée comme » vicieuse et illégale ». Chailley-Bert, *op. cit.*, p. 124.

Quoi qu'il en soit, dans la discussion du budget de 1873, Gladstone estimait qu'il faudrait, pour satisfaire l'équité, déduire 16 p. 100 du montant nominal des évaluations dans la cédula A.

⁽¹⁾ « On voit que, lorsqu'on dit qu'en Angleterre l'impôt est assis sur la déclaration du contribuable, on porte un jugement incomplet : il faudrait dire que cet impôt est assis sur la déclaration révisée par les investigations du fisc ». Paul Leroy-Beaulieu, *Science des finances*, I, p. 466.

⁽²⁾ « J'ai déclaré que le fardeau imposé par l'*income-tax* à la propriété est très inégal à celui qui pèse sur l'intelligence et le talent. Je n'ai pas contesté l'opinion générale que l'intelligence et le talent sont trop lourdement imposés comparativement à la propriété ». Gladstone, chambre des communes, 18 mai 1853.

⁽³⁾ V. p. 246 et s., § III.

miers paient-ils plus que les seconds ? En ce qui concerne l'Angleterre, et en tenant compte des différentes taxes, surtout des droits successoraux, on peut répondre oui ⁽¹⁾.

Mais aucun plan d'ensemble n'a présidé à l'établissement de ces taxes en vue de leur rôle discriminatoire. Elles ont été conservées d'un antique système fiscal, ou créées sous l'empire de nécessités budgétaires, c'est-à-dire ajoutées les unes aux autres avec une complète incohérence.

Il ne suffit pas, au surplus, qu'une taxe ou une catégorie de taxes se trouvent pratiquer involontairement la discrimination, ni que les financiers en soient instruits, il faut, pour son action sociale, que la discrimination soit faite au grand jour, intentionnellement, que tout le monde la connaisse, afin que personne ne puisse se plaindre de son absence. C'est le tort du système anglais, la discrimination y existe sans qu'on s'en doute, elle ne satisfait pas plus les aspirations vers la justice que si elle n'existait pas.

Tel est le système anglais, complexe, fruste, mais productif et moins inégal, en somme, que nos impôts directs.

(1) « Si l'on considère l'ensemble des charges qui pèsent sur les différentes sortes » de revenus, il s'ensuit que la propriété est plus chargée que les produits du travail. A cet effet, comparons la situation faite à une personne qui vient d'obtenir » un traitement de 600 livres sterling et à une personne qui vient d'hériter d'un » capital de 20.000 livres sterling en consolidés dont l'intérêt annuel est également de 600 livres sterling. Et supposons que, pendant trente ans, aucun changement ne se produise dans leur position. Le premier n'aura payé à l'Etat d'autre » impôt direct que l'*income-tax*, soit, au taux moyen de 6 pence, 15 livres sterling » par an, en tout 450 livres sterling. Le second aura payé en outre un droit de » *probate* de 3 p. 100, s'élevant à 600 livres sterling. Le rentier aura donc payé » plus du double des impositions de l'employé. La comparaison devient moins facile » lorsqu'il s'agit des capitaux immobiliers. Les impôts auxquels ils sont assujettis, » tels que le *land-tax*, l'*inhabited house duty*, le *succession duty*, ne peuvent pas » être calculés aussi aisément que le droit de *probate* ». *Bull. de statist.*, 1886, I, p. 165.

Il importe de remarquer que les droits de succession ont été beaucoup augmentés en 1894.

On ne peut pas souscrire entièrement au jugement trop sévère que portait contre lui sir Georges Auckland : « Cet impôt est odieux en soi, et son caractère inégal et inquisitorial ne peut être supprimé » ⁽¹⁾ ; mais on doit reconnaître la légitimité de la plupart des critiques qu'il a soulevées : et il est difficile de ne pas se rallier à l'opinion suivante de la chambre de commerce de Roubaix : « La perception de l'*income-tax*, entrée depuis si longtemps dans les mœurs et les usages en Angleterre, y donne lieu à de nombreuses plaintes et à de nombreux abus. On peut préjuger, d'après cela, les troubles de toute nature qu'entraînerait l'introduction brutale en France de ce même impôt, frappant le contribuable d'une façon bien plus lourde qu'il ne le frappe en Angleterre » ⁽²⁾. Nous ne pourrions trouver à ce chapitre une conclusion plus sensée.

⁽¹⁾ Chambre des communes, 9 mars 1897.

⁽²⁾ Rapport à la commission extra-parlementaire, 29 septembre 1894. — A l'appui de cette opinion, on peut citer l'échec d'une tentative faite pour implanter l'*income-tax* en Alsace-Lorraine. « Si nous regardons de l'autre côté des Vosges, si nous regardons cette terre où dorment nos morts, nous pouvons voir qu'en dépit de tout, l'*income-tax* n'a pu y être établi ». (M. Paul Delombre, rapporteur général du budget, chambre des députés, séance du 25 mars 1896.)

DEUXIÈME PARTIE

Systeme synthétique.

CHAPITRE PREMIER

L'EINKOMMENSTEUER PRUSSIEN

L'impôt sur le revenu existe dans tous les Etats allemands, mais nous nous bornerons à étudier le système prussien, qui est le premier en date et a servi de modèle à tous les autres ⁽¹⁾. Il réalise, d'ailleurs, un type très tranché et très original, dont l'étude est du plus haut intérêt.

(1) Le système financier de la *Bavière* a été complètement remanié en 1900 par trois lois établissant ou modifiant *l'impôt sur le revenu, l'impôt sur le capital, l'impôt des patentes*. — V. *Bull. de statist.*, 1900, I et II, *passim*.

Dans le *Luxembourg*, l'impôt sur le revenu existait depuis 1842. La loi du 9 février 1891 l'a définitivement organisé. Il porte sur les revenus mobiliers avec exemption des rentes sur l'Etat, discrimination des revenus et dégrèvement à la base. Perception par rôles nominatifs. Déclaration facultative, sauf certains cas. Taux modéré, 3, 2 et 1 p. 100. Cf. Philippe, *op. cit.*, *passim*.

En *Saxe*, fonctionne depuis 1874 un impôt sur le revenu très décrié. Il a été réorganisé par les lois des 10 mars 1894 et 24 juin 1900; en 1902, on a encore modifié son taux. Déclaration obligatoire et détaillée à partir de 1.600 m. de revenus; droits d'investigation inquisitoriaux. Il s'est formé une ligue de contribuables contre la taxation exagérée, et les émigrations sont nombreuses. — Cf. *Bull. de statist.*, 1901, II, p. 409; 1904, I, p. 742; — Philippe, *op. cit.*; — l'*Eco-*

§ I. *Historique.*

C'est au treizième siècle qu'on rencontre dans les villes allemandes les premiers impôts sur la fortune mobilière sous forme de *capitation* et d'*impôt sur la fortune*. Ce dernier était assis sur une déclaration jurée et soumise à une sanction bizarre : la ville jouissait d'un droit de préemption, elle pouvait reprendre au contribuable toute sa fortune en lui payant le prix fixé par sa déclaration estimative ⁽¹⁾.

Le véritable impôt sur le revenu n'apparut qu'accidentellement et isolément : à Cologne, en 1206, on en frappa les propriétaires fonciers qui, pendant la guerre, s'étaient retirés afin de ne pas participer à la défense de la ville ; mais cette mesure était moins fiscale que pénale ⁽²⁾. Au xiv^e siècle, les impôts sur le commerce se développèrent en général comme impôts de répartition, et sans préjudicier aux taxes indirectes de consommation sur le pain, les céréales, la bière, le vin, etc.

Bâle ⁽³⁾, cependant, vit fonctionner une taille que « chacun paierait suivant son avoir » et qu'un *referendum* organisa en

nomiste français du 26 nov. 1904 : *Les douceurs de l'impôt sur le revenu en Saxe*.

Dans le *Wurtemberg*, quatre lois en date du 8 août 1901 ont établi l'*impôt sur le revenu*, l'*impôt sur le capital*, et réorganisé l'*impôt des patentes*, l'*impôt foncier sur les propriétés bâties et non bâties* (organisés par la loi du 28 avril 1873), ainsi que le *système de taxation locale*. — Cf. *Bull. de statist.*, 1903, I, et II, *passim*; 1895, II, p. 82, 176, 298; l'*Economiste français*, 1^{er} déc. 1904, correspondance.

En *Alsace-Lorraine*, la loi du 13 juill. 1901 a établi un impôt sur le capital et sur les revenus, qui ne semblent pas avoir fait merveille. — Cf. *Bull. de statist.*, 1902, II, *passim*.

⁽¹⁾ Cf. Derbanne, *La réforme des impôts en Prusse*. Sanction analogue au droit qui existait en France pour les douanes au temps des tarifs *ad valorem* avec déclaration de l'expéditeur.

⁽²⁾ Cf. Derbanne, *ibid.*

⁽³⁾ *Journal des Economistes*, 6^e série, CV, p. 161, « L'impôt dans les villes allemandes à la fin du moyen-âge », par E. Castelot.

1429. La population était divisée en vingt-six classes ; la plus élevée se composait des citoyens riches d'un capital supérieur à 9.500 florins et devait payer seulement 19 florins ; la dernière comprenait les possesseurs d'un capital inférieur à 10 florins et même nul ; ils étaient taxés à quatre sous. La plus grande inégalité régnait dans cette imposition : elle était progressive à rebours ; les grosses fortunes se trouvaient frappées en moyenne à raison de 2 p. 1.000 du capital et les petites de 3,5 à 7,5 pour 1.000. En 1446, nouvelle taille ajoutée à la première, mais admettant l'exemption pour les fortunes inférieures à 30 florins. Ce bon mouvement ne dura pas, car, cinq ans plus tard, en 1451, on lève une troisième taille applicable à tous, et, comme la première, progressive à rebours : 100 florins de fortune supportaient une taxe de 1 florin et 100.000 florins de 50 florins $1/2$. L'estimation se faisait par déclaration à des agents obligés au secret. La fraude était punie de la confiscation de la matière imposable dissimulée.

Lübeck et Ulm possédaient également un impôt assis sur une déclaration jurée.

Tous les impôts de cette époque étaient extrêmement défectueux et leurs vices en Allemagne s'aggravaient des impôts locaux constitués surtout par des centimes additionnels. D'ailleurs, la réforme des impôts locaux a été le principal but poursuivi par le législateur fiscal prussien et on peut dire que la loi du 24 juin 1891 n'a été que le préambule de la loi communale de 1893 ⁽¹⁾.

Sauf ces précédents, l'impôt sur le revenu n'apparaît guère en Prusse avant le xix^e siècle. Après Iéna, qui avait enlevé à la Prusse déjà très pauvre ses meilleures provinces,

(¹) Derbanne, *op. cit.*, p. 25.

le besoin d'argent fit imaginer une espèce de capitation plus forte sur les riches que sur les pauvres. Ce système assez rudimentaire fut l'objet de différentes réformes, notamment en 1815 et en 1817. En 1821, on lui donna une forme assez stable conservée jusqu'en 1851 et dont les traces se rencontrent même dans la loi actuelle.

Les contribuables étaient répartis en quatre classes dont chacune, subdivisée en trois catégories, correspondait à une situation sociale : la première comprenait les grands propriétaires ; la seconde les marchands ; la troisième les bourgeois ; la quatrième les paysans. Les catégories étaient censées correspondre à la fortune de chacun. L'impôt, d'ailleurs, était gradué sans dépasser 120 thalers par an (400 francs).

Les villes avaient la faculté de substituer à cet impôt direct un impôt indirect nommé *sur la mouture et l'abatage*, c'est-à-dire sur le pain et la viande. Il atteignait plus lourdement les pauvres que les riches, mais il importe d'observer que, encore que les traités de 1815 eussent rendu à la Prusse ses provinces perdues et même davantage, elle demeurait un pays très pauvre, sans grande inégalité dans les fortunes.

Quelque critiquable que fût ce système, il n'en contribua pas moins au relèvement des finances. Grâce à des économies rigoureuses, à la création d'autres impôts (douanes, timbres, patentes), la Prusse connut enfin les excédents budgétaires, le crédit se releva, les cours de la rente haussèrent rapidement. Enfin, le développement du *zollverein* ⁽¹⁾, sous l'action énergique des économistes, notamment de List, augmenta la croissance de la prospérité.

L'éveil des idées libérales accompagne toujours le développement de l'aisance ; la France, encore une fois, en détrô-

(1) Le premier traité d'union douanière fut signé en 1819 entre la Prusse et le prince de Schwarzbourg-Sondershausen.

nant Charles X, les embrasa ; « le duc Charles de Brunswick s'enfuit devant l'émeute, l'électeur de Hesse fut forcé de renoncer au pouvoir en faveur de son fils et le roi de Saxe associa au trône son neveu Frédéric-Auguste II » ⁽¹⁾. En Prusse, la classe riche, qui composait le premier collège d'électeurs pour la chambre basse, voulait des réformes et notamment l'amélioration de l'impôt sur le revenu dans un sens démocratique. En 1847, la chambre basse vota un projet de loi qui admettait une discrimination assez rudimentaire : la fortune acquise était imposée au taux de 3 p. 100 et la fortune en formation de 2 p. 100 seulement. La chambre des seigneurs le repoussa. Survint la révolution de 1848. Si elle ébranla tous les trônes, c'est qu'elle fermentait dans tous les peuples. En vase clos, l'eau s'élève bien au-dessus de son degré d'ébullition, mais que le couvercle soit soulevé, aussitôt un énorme bouillonnement bouleverse le liquide surchauffé. Le discours prononcé par Frédéric Guillaume à l'ouverture de la « Diète réunie » (11 avril 1847) avait déchaîné les colères par son intransigeance autocratique ⁽²⁾ ; l'année suivante, l'insurrection le contraignait à accepter les institutions « révolutionnaires » de la France. Sans doute, finalement, l'armée assura le triomphe de la réaction, mais le roi donna des gages à la démocratie : une constitution et la loi de 1831 organisant l'impôt sur le revenu sans supprimer cependant les taxes sur la mouture et l'abatage. Elle demeura à peu près en vigueur jusqu'en 1890.

Les revenus étaient divisés en deux grands catégories : les

⁽¹⁾ Lavis et Rambaud, *Histoire générale*, X, p. 631.

⁽²⁾ « Jamais je ne permettrai qu'une feuille de papier écrit vienne s'interposer » comme une seconde providence entre Dieu, notre Seigneur du ciel et ce pays, » pour nous gouverner par ses paragraphes... ». Lavis et Rambaud, *Histoire générale*, X, p. 639, XI, chap. III ; Seignobos, *Histoire de l'Europe contemporaine*, chap. XIV *passim*.

revenus inférieurs à 3.000 marks étaient frappés par *l'impôt des classes*; les revenus supérieurs par *l'impôt sur le revenu* proprement dit.

Les théoriciens de l'impôt des classes soutenaient que quatre états dans la campagne et quatre dans la ville constituent l'essence même de la société humaine ⁽¹⁾, et que les quatre classes correspondantes se distinguent sans peine aux signes extérieurs.

Ces classes sont les suivantes :

A la campagne : 1° Les grands propriétaires ;

2° Les agriculteurs d'un ordre élevé qui dirigent et surveillent leur exploitation ;

3° Les paysans qui mettent la main à la charrue ;

4° Les journaliers et domestiques.

A la ville : 1° Les hauts fonctionnaires, les capitalistes, les banquiers ;

2° Les bourgeois riches ;

3° Les bourgeois inférieurs ;

4° Les journaliers et ouvriers.

Théoriquement, cette distinction n'est pas irrationnelle, elle est, au contraire, de celles qui apportent de l'ordre et de la clarté dans une statistique ; mais elle présente nécessairement quelque aspect convenu, elle trace des lignes de démarcation toutes conventionnelles. Quand on interroge une statistique, on tient compte de tous ces artifices, on ne lui demande que des approximations ; on s'en sert comme d'une boussole, d'un repérage, mais on ne la suit pas aveuglément, sans critique, moutonnement. Dans la pratique, c'est l'opposé ; on ne travaille plus sur du papier, mais « sur de la peau humaine, qui est chatouilleuse » ; entre les solutions théoriques de continuité, les intermédiaires existent et on ne

(1) Léon Say, *L'impôt sur le revenu*, 8^e conférence.

peut les oublier ; on ne peut empêcher que le dernier revenu catalogué dans une classe ne soit qu'imperceptiblement distant du premier revenu de la classe suivante, en sorte que l'impôt plus élevé qu'il supporte fait d'un revenu légèrement supérieur, un revenu inférieur au revenu voisin. C'est inhérent au système et toutes les combinaisons n'effaceront pas l'injustice ; elles ne peuvent que l'atténuer en multipliant les classes.

Ce fut le but du législateur prussien de 1851 ; il y eut trois classes : journaliers et domestiques, agriculteurs et artisans, citoyens doués de quelque bien-être, mais riches de moins de 3.000 marks, divisées en douze degrés. Le taux était dégressif, allant environ de 3 p. 100 dans la première classe à 0,05 p. 100 dans la douzième. Des *commissions locales* où, au moins dans les villes, dominait l'élément électif, établissaient arbitrairement les rôles. Appel du classement pouvait être fait, soit par le contribuable, soit par l'agent du fisc, devant une *commission supérieure* qui fonctionnait dans chaque province, avec également un caractère notablement électif. Le ministre des finances jouait le rôle d'une sorte de juridiction du troisième degré, dans l'intérêt seulement du contribuable, qui pouvait réclamer devant lui un abaissement de taxe.

Au-dessus de 1.000 thalers (3.000 m.), les revenus étaient frappés par l'*Einkommensteuer* ; on les répartissait dans trente degrés, dont le premier comprenait les revenus de 1.000 thalers, et admettait un impôt de 30 thalers ; le trentième, ceux de 240.000 thalers et plus, avec un impôt de 7.200 thalers. Comme dans le précédent, le classement fonctionnait administrativement, sans déclaration ; néanmoins, les commissions supérieures possédaient des moyens d'instruction : serment, production des titres, des livres de com-

merce, etc. ; les revenus fonciers étaient taxés d'après les baux ou le revenu moyen des trois dernières années ; pour obtenir une déduction des dettes, il fallait indiquer le nom du créancier et la date du titre. Une amende punissait les réclamations accompagnées de fausses déclarations ⁽¹⁾.

En 1871, la création de l'empire rendit nécessaire une refonte générale des impôts. La loi de 1873 supprima les taxes de mouture et d'abatage et modifia le *Klassensteuer* dans un sens démocratique, elle en fit un impôt sur les petits revenus, avec exemption pour les plus basses classes (revenus de 525 francs et au-dessus) ⁽²⁾. Dans l'*Einkommensteuer*, on supprima le maximum de 7.200 thalers, en portant à quarante le nombre des degrés, — le dernier comprenait les revenus jusqu'à 260.000 thalers, — et en admettant un supplément d'imposition de 600 thalers pour chaque portion de 20.000 thalers en sus du quarantième degré. Le taux, dans chaque degré, se trouvait représenter 2,75 p. 100 du revenu le plus élevé et 3 p. 100 du revenu le plus bas. C'était donc un impôt proportionnel dans son ensemble, mais inversement progressif dans chaque degré d'échelonnement. Enfin, on admettait une large extension des exemptions et modérations pour charges de famille, maladies, accidents, etc.

En 1883, on supprima définitivement les deux dernières classes du *Klassensteuer*, ce qui établit un palier d'exemption à 900 marks.

En définitive, ce système se caractérise surtout par sa simplicité : classement arbitraire des contribuables dans une série de catégories. On devine sans peine les critiques innom-

⁽¹⁾ V. pour plus de détails E. Vignes, *De la réforme de l'impôt sur les revenus mobiliers*, *Journal des économistes*, 5^e série, IV, p. 193 et s.

⁽²⁾ Cette exemption fut principalement inspirée par la difficulté de recouvrer les petites coles.

brables qu'il soulevait; ailleurs qu'en Prusse, dans un pays moins hiérarchisé, moins assoupli au gouvernement paternel, il n'aurait pu fonctionner. Aucun de ces moules rigides, réglementaires, ne convenait aux revenus qu'il devait contenir : pour les uns, ils étaient trop larges, pour les autres, trop étroits. On se représente malgré soi le travail des commissions de taxation comme le travail du sergent-major chargé d'habiller les nouvelles recrues : il n'a qu'une dizaine de mesures, et c'est au petit bonheur qu'il préfère cette capote aux manches trop courtes, à la *taille* au-dessus, dont les manches sont trop longues. Assurément, les commissaires taxateurs devaient revêtir un veston d'uniforme. Mais, comme les troupiers, les contribuables se plaignent d'être gênés; que ce soit un sac à l'ordonnance, ou un impôt, les faibles estiment injuste d'être chargés aussi lourdement que les forts, et ils maudissent le règlement. Passe encore, lorsque la masse à répartir n'est pas exagérée, et que la répartition est égale; mais lorsqu'il faut mettre sur les épaules de chacun tout ce qu'il peut supporter, et que, pour le faire, on se fie seulement à l'apparence, il se produit des erreurs intolérables : quand ils ne sont pas redressés par d'autres éléments d'appréciation, les présomptions, les signes extérieurs, ouvrent la porte toute grande aux pires injustices. D'autant que l'appréciation étant laissée à la conscience du supérieur, celui-ci peut user de cette liberté pour satisfaire ses rancunes ou ses antipathies; et cela se produisait parfois ⁽¹⁾. Enfin,

(1) Après Sadowa, « en homme habile autant que vindicatif, celui qui allait être » le chancelier de fer imagina de frapper ses adversaires politiques, en faisant de » l'impôt sur le revenu une arme aussi redoutable que les canons Krupp.

« ... M. Otto Hübner, avant 1866, était taxé sur un revenu évalué à 10.000 thalers; après Sadowa, sa taxe fut évaluée à 20.000, sans que rien eût augmenté ses » biens, son revenu. Voilà donc un contribuable forcé dans cette alternative : ou de subir une énorme augmentation, injuste, de son impôt, ou de comparaître

lorsque le petit soldat est trop las, quelle que soit la discipline, il jette son sac dans le fossé. Si la voiture de compagnie suit et doit le recueillir, tout est bien ; mais si ce sac contient des objets indispensables à la collectivité, et si la voiture est embourbée ou perdue, il faudra bien le ramasser, dût-on pour cela prendre un peu de peine, et on le lui fera porter jusqu'à ce qu'il tombe d'épuisement. C'était ainsi que, dans le *Klassensteuer*, encore en 1890, les frais de perception pour les catégories inférieures étaient exorbitants et variaient de 10 à 15 p. 100 ⁽¹⁾.

Malgré tous ces défauts, malgré des fraudes innombrables, le rendement des deux impôts sur le revenu était fort important ; on peut soupçonner au prix de quelles injustices et de quelles compressions. Aussi accueillit-on avec une satisfaction générale, en 1890, le discours du Trône qui faisait entrer dans la voie de la réalisation la réforme fiscale depuis longtemps promise ⁽²⁾.

» devant la commission des taxes, devant ses adversaires politiques et de leur révélé-
 » ler ses secrets de famille » (L'impôt sur le revenu d'après l'expérience, *Journ. des économ.*, 5^e série, CIV, p. 97).

(1) « La perception pour de petites sommes est très impopulaire à cause des
 » exécutions qu'entraîne le non-paiement, avec tout l'attirail des frais et des ventes
 » par autorité de justice ». Arthur Raffalowich, L'impôt sur le revenu en Prusse, *Economiste français*, 20 et 27 septembre 1890.

(2) « Depuis plusieurs années déjà, la nécessité d'une amélioration radicale
 » de notre système d'impôts directs s'affirme d'une manière de plus en plus impé-
 » rieuse... Des projets de loi concernant toutes les contributions directes vous
 » seront soumis. L'étroite connexité de ces projets vous en facilitera singulière-
 » ment l'étude.

» Un projet de loi qui a trait à l'impôt sur le revenu tend à uniformiser l'impôt
 » des classes et l'impôt sur les revenus classés actuellement existants ; le chiffre
 » de l'impôt sera mieux proportionné, l'obligation pour le contribuable de déclarer
 » le montant de ses revenus sera introduite et l'institution d'une commission
 » d'évaluation assurera une répartition plus juste de l'impôt ». Discours du Trône
 lu par l'empereur-roi à l'ouverture du Landtag, 12 novembre 1890, *Bull. de stat.*
 1890, II, p. 599.

§ II. *Loi du 24 juin 1891.*

Il semble difficile, comme certains auteurs y ont prétendu, de déterminer si l'impôt prussien sur le revenu a le caractère d'impôt de superposition ou de remplacement. La question, en effet, ne se posait pas comme elle se pose actuellement en France : il ne pouvait s'agir d'ajouter un nouvel organe à un système fiscal complet, mais de remanier un organe préexistant. Impôt de superposition, il ne l'est assurément pas, encore qu'au début il s'ajoutât à d'autres impôts directs : impôt foncier rural, impôt sur les maisons, impôt industriel, car la loi de 1891 n'est pas complète à elle seule : elle forme corps avec la loi du 14 juillet 1893 et la loi sur les impositions locales. Le but de M. von Miquel, l'auteur de la réforme, fut même de faire l'abandon de ces impôts réels aux provinces et aux communes. Ce serait donc plutôt un impôt de remplacement ; mais, en réalité, ce n'est ni l'un ni l'autre : c'est la transformation d'un système fiscal suranné en un système approprié à l'état économique et social.

La loi du 24 juin 1891 est un beau spécimen de la manie « réglementeuse » propre à l'esprit germanique ; à force de vouloir être claire et complète, elle est d'une obscurité extraordinaire ; c'est un fouillis de détails embrouillés, un amas de minuties où l'esprit s'enfonce comme dans du sable, sans une idée générale, sans un principe directeur où il puisse s'accrocher ; tout est prévu avec une attention désespérante ; on dirait un règlement militaire sur le paquetage et la disposition des ourlets ; pas une difficulté n'est laissée à l'intelligence du pouvoir exécutif : il est réduit au rôle de mécanique. Le style des grands titres lui-même est pédant, entortillé : « obligation subjective » veut dire *personnes imposables*, « obligation objective », signifie *revenus assujettis*. Les

quatre-vingt-cinq articles, subdivisés en numéros, paragraphes, alinéas qui en triplent le nombre, pourraient être ramenés au quart et y gagneraient en clarté.

I. *Assujettissement.*

Les *personnes imposables* sont :

1° Les citoyens prussiens domiciliés en Prusse qui ne sont pas retenus hors du royaume par une fonction, ou qui ne résident pas hors du royaume depuis plus de deux ans ;

2° Les citoyens allemands domiciliés en Prusse ou y résidant sans avoir de domicile en Allemagne ;

3° Les étrangers domiciliés en Prusse ; ceux y résidant depuis plus d'une année, ou y exerçant un commerce ou une profession ;

4° Les personnes morales à but commercial ou industriel ;

5° Enfin, tous les titulaires de traitements et pensions payés par la caisse d'Etat, les propriétaires fonciers ou d'établissements commerciaux situés dans le royaume.

Les *revenus assujettis* sont les revenus de toute nature dont l'ensemble est supérieur à 900 marks, et la source (travail ou capital) est en Prusse, sauf que les étrangers qui exercent une profession sont imposés sur tous leurs revenus. Exception est faite au profit de la solde militaire en temps de guerre ; de la solde, en temps de paix, des sous-officiers et soldats, et des majorations ou pensions pour mutilations ou payes d'honneur attachées aux décorations de guerre.

L'assujettissement ne vise que les recettes ordinaires ; les recettes extraordinaires, héritages, donations, assurances sur la vie, ventes de terres n'ayant pas un caractère de spéculation, ne sont pas comptées comme revenus.

Pour le calcul de la matière imposable, il y a lieu de déduire du revenu brut les intérêts des dettes, les charges,

même fiscales, de la propriété ou de l'exploitation, et toutes les dépenses qui tendent à percevoir, assurer ou conserver le revenu ; mais non celles qui tendent à l'augmenter. Les primes d'assurances sur la vie ont ce caractère d'amortissement quand elles ne dépassent pas annuellement 600 marks. Les dépenses de ménage ne sont jamais déduites, aussi y a-t-il lieu d'ajouter au revenu du propriétaire qui habite sa maison, la valeur locative de celle-ci. Toutefois, jusqu'à 3.000 marks de revenus, on admet une modération du tarif afférent à une portion de 50 marks par mineur de 14 ans, non imposé personnellement ; quand il y a, dans la famille, trois de ces membres, la modération consiste toujours au moins dans le déclassement d'un degré. De même, certaines circonstances (charges exceptionnelles de famille, événements malheureux) permettent au contribuable dont elles diminuent les facultés contributives d'obtenir le déclassement de trois degrés au plus (art. 18).

Le jeu de ces dispositions nécessite que le revenu ne soit pas calculé par individu, mais par unité familiale ; aussi ajoute-t-on au revenu du chef de famille, celui de tous les membres qui cohabitent habituellement avec lui.

Les revenus fixes sont taxés sur leur montant pour l'année fiscale ; les revenus variables, sur la moyenne des trois dernières années, ou leur montant probable quand ils sont plus récents. Pour évaluer le revenu du propriétaire foncier, on ajoute au fermage la valeur des charges en nature imposées au fermier, et celle des droits dont la jouissance a été réservée. Dans le cas de faire valoir, on recherche le produit net de l'exploitation, ainsi que pour évaluer les profits du fermier. Lorsque des employés ou fonctionnaires demeurent dans un logement de service, la valeur locative de celui-ci est évaluée conformément à l'usage des lieux, mais ne peut

jamais dépasser 15 p. 100 du traitement en numéraire de l'intéressé; s'il s'agit de fonctionnaires à qui il est attribué une indemnité de représentation, elle n'est pas taxée.

Les personnes morales à but commercial et industriel étant imposées comme les particuliers, cette imposition ferait double emploi avec l'imposition de ceux-ci : les revenus seraient taxés à leur source et à leur point d'arrivée ; aussi, dans le calcul de la matière imposable des sociétés, déduit-on 3 1/2 p. 100 du capital-actions versé.

II. *Taux.*

Nous avons dit que les traces de la réforme de 1821 se retrouvaient dans la loi actuelle ; elle a conservé, en effet, le caractère d'échelonnement des impôts précédents : *Klassens-teuer* et *Einkommensteuer*. Un tableau incorporé dans la loi répartit les revenus de 900 à 10.500 m. dans vingt-six classes, à chacune desquelles est attribuée une taxe déterminée et égale pour toute la classe. En sorte que l'impôt demeure comme il était, raide et gauche, avec des conséquences absurdes : un revenu de 9.500 m., compris dans la vingt-cinquième classe, paye 276 m., tandis qu'un revenu de 9.501 m. paye 300 m., ce qui fait que le premier contribuable, déduction faite de l'impôt, possède 9.224 m., et le second, seulement 9.201 m., parce qu'il est plus riche de 1 mark de revenu. Dans certains cas, mettre 30 m. à la caisse d'épargne est une opération qui menace de coûter 23 m. par an, le revenu de 700 m.!

Au-dessus de 10.500 m., l'impôt s'accroît d'après une échelle progressive, et par saccades très inégales.

III. *Assiette.*

L'impôt, qui se perçoit par quarts, est dû au lieu du domi-

cile, sauf le droit pour le contribuable qui possède plusieurs domiciles, de fixer le lieu d'imposition qui lui convient. Faute par lui de l'exercer, le fisc percevra au lieu où l'évaluation aura abouti à la plus forte imposition.

Le mécanisme est aussi compliqué que la loi elle-même ; le contribuable doit passer dans « un quadruple laminoir » :

1° Le conseil d'administration municipale dresse une liste préparatoire de tous les imposables et de leurs revenus présumés en se basant sur les signes extérieurs et sur les renseignements que sont tenus de lui fournir les propriétaires sur leurs locataires, les chefs de famille sur les membres de leur famille, leurs sous-locataires et pensionnaires ;

2° Une commission d'évaluation préalable, composée en majorité de membres élus (art. 31), fonctionne par commune ou par groupe de communes ; sa tâche est de réviser le travail du conseil municipal et de proposer les taxes sur les revenus qui ne dépassent pas 3.000 marks ;

3° Une commission de l'assiette présidée par le sous-préfet ou un commissaire spécial (art. 34) fonctionne par circonscription. Elle vérifie les états d'évaluation préalable à l'aide des déclarations obligatoires qui parviennent directement au président et des informations que la loi lui permet de recueillir : audition des maires et autorités administratives, des contribuables, communication des livres, actes, documents administratifs, expertises, enquêtes par témoins, etc.

La commission de l'assiette est la cheville ouvrière de l'*Einkommensteuer* ; le président représente dans la circonscription les intérêts de l'Etat, il surveille et dirige les opérations des commissions d'évaluation préalable ; il doit examiner personnellement toutes les déclarations souscrites ; c'est à lui qu'il appartient d'en contester les chiffres et d'inviter le contribuable à fournir ses observations

sur les modifications à y apporter. C'est enfin lui qui donne avis par lettre au contribuable du taux de l'impôt auquel l'a assujéti la commission. Cette lettre doit contenir une instruction sur la procédure d'appel.

4° Une commission d'appel siège dans chaque district, elle est saisie par le contribuable ou par le président de la commission de l'assiette au nom des intérêts du fisc. C'est toujours ce dernier qui adresse le pourvoi au président de la commission d'appel et le contribuable doit recourir à son intermédiaire. Le délai est de quatre semaines à partir de la remise de l'avertissement, opérée par un fonctionnaire public ou la poste, ou du refus de le recevoir. En cas d'absence, l'avertissement est affiché pendant deux semaines (art. 53).

Comme les précédentes, cette commission est partie nommée, partie élue; elle dispose des mêmes moyens d'information, et au président, en quelque sorte supérieur hiérarchique du président de la commission de l'assiette, est confiée la surveillance générale des opérations de l'*Einkommensteuer*, sous le contrôle supérieur du ministre des finances (art. 55).

5° Enfin, le tribunal administratif supérieur constitue une troisième juridiction, une manière de cour de cassation qui statue sur les réclamations causées par la non-application ou fausse application des règles en vigueur, ou les vices essentiels de procédure. Comme les pourvois en appel le sont par le président de la commission de l'assiette, les réclamations doivent être transmises par le président de la commission d'appel. Les arrêts sont rendus à huis-clos et les débats oraux exceptionnels (art. 44 et 46).

III. Déclaration.

En principe, la déclaration détaillée, ou verbale ou écrite

est obligatoire pour tous les contribuables riches d'un revenu supérieur à 3.000 m. Mais la loi (art. 24 et s.) distingue entre les contribuables déjà portés au rôle de l'*Einkommensteuer*, et les autres. Les premiers doivent faire leur déclaration sur invitation faite annuellement et dans le délai fixé — jamais moindre de quinze jours — par voie d'affiches. Les seconds y sont requis spécialement par le président de la commission de l'assiette ; faute de réquisition, la déclaration est facultative. Dans tous les cas, elle émane du chef de famille, du tuteur ou curateur, ou bien d'un mandataire spécial. La déclaration se termine par une formule sacramentelle, suivie de la signature : « J'affirme par la présente avoir fait la déclaration ci-dessus en toute connaissance et en toute conscience (nach bestem Wissen und Gewissen) ».

IV. *Changement durant l'année fiscale.*

L'assiette de l'impôt, fixée pour l'année fiscale, ne subit de modification que dans certains cas exceptionnels ; en cas de succession, il y a lieu pour les héritiers de payer le droit correspondant à leur accroissement de revenu, à partir du mois qui suit l'ouverture de la succession ; par contre, lorsqu'un événement malheureux a diminué le revenu d'un contribuable de plus d'un quart, une réduction correspondante au revenu disparu peut être accordée à partir du mois suivant. Il ya quelques causes de création de cotes : l'assujettissement des personnes venant des autres Etats de l'empire ou de l'étranger ; les personnes sortant d'une famille soumise à l'impôt ; celles qui cessent de toucher une solde militaire, etc. Il n'y a qu'une cause de suppression de cote ; la disparition complète de la matière imposable. Le point de départ est toujours le commencement du mois suivant. Réclamation dans les quatre semaines devant le ministre des finances.

Les changements de domicile doivent être faits aux maires qui tiennent à jour les relevés de départs et d'arrivées.

V. Dispositions pénales.

Elles sont de diverses sortes, mais toutes très rigoureuses ; après l'expiration du délai imparti pour la déclaration et faute d'excuse valable, le contribuable est déchu du droit de contester l'évaluation. Si, comme il en a la faculté, le président de la commission de l'assiette lui adresse une sommation nouvelle et individuelle, passé un délai de quatre semaines le contribuable négligent doit payer une imposition augmentée de 25 p. 100, sans préjudice pour le fisc de poursuivre, le cas échéant, le remboursement des sommes que l'omission lui a fait perdre. Contre la décision de l'administration de district qui inflige cette majoration, il n'y a de possible qu'un recours au ministre des finances (art. 80).

L'inexactitude ou la dissimulation volontaires dans la déclaration entraînent une amende de 4 à 10 fois le préjudice causé à l'Etat, et jamais moindre de 100 m. Lorsque l'inexactitude consciente n'est pas exclusive de bonne foi, l'amende peut être réduite à 20 marks. La rectification de la déclaration avant toute dénonciation ou tout commencement d'enquête et le paiement de l'impôt afférent décharge de l'amende.

Le recouvrement de l'impôt se fait indépendamment des sanctions pénales et n'est prescrit que par dix années. Les héritiers ne sont tenus que dans les forces de la succession.

L'inexactitude ou la négligence dans les autres renseignements obligatoires est punie d'une amende de 300 m. au maximum. Une amende de 20 m. sanctionne la déclaration de changement de domicile. Une amende de 1.500 m. ou

trois mois de prison punissent les divulgations *non autorisées* commises par les fonctionnaires (art. 69).

Toutes ces amendes entraînent contrainte par corps.

VI. Résultats.

Voici, d'après la *Statistische Korrespondenz* ⁽¹⁾, les résultats de l'application de l'impôt sur le revenu en Prusse, en 1905 :

Années fiscales.	Nombre de contribuables.	Revenu net imposable.	Montant de l'impôt.
1892	2.437.886	5.951.397.632 m.	124.842.848 m.
1904	4.133.539	9.470.698.573 »	191.230.947 »
1905	4.393.219	10.020.820.472 »	201.768.897 »

Augmentations pour 1905 :

Par rapport à 1892	+ 80,2 p. 100	+ 68,1 p. 100	+ 61,6 p. 100
Par rapport à 1904	+ 6,3 »	+ 5,8 »	+ 5,5 »

On voit par ces chiffres que, depuis que l'impôt sur le revenu a été établi sous sa nouvelle forme, le nombre des contribuables s'est augmenté de quatre cinquièmes environ, le montant de leurs revenus de plus des deux tiers et le rendement de l'impôt de plus des trois cinquièmes.

Pendant les années étudiées, l'impôt se répartissait ainsi entre les personnes morales et les personnes réelles :

Personnes morales.

Années.	Nombre de personnes moral.	Revenu imposable.	Moyenne du revenu par contribuable.	Produit de l'impôt.	Moyenne de l'impôt par contribuable.
		marks.	marks.	marks.	marks.
1892. . .	2.028	257.070.865	126.761	10.056.743	4.958
1904. . .	2.583	348.009.012	134.731	13.626.197	5.275
1905. . .	2.611	352.212.877	134.896	13.732.817	5.259

Ces contribuables, en 1905, se composaient de 1.706 socié-

(1) N° du 23 décembre 1905.

tés par actions ou en commandite par actions acquittant, au titre de l'impôt sur le revenu, 12.206.708 marks; de 120 sociétés de mines acquittant 1.203.078 marks; de 494 sociétés coopératives enregistrées acquittant 130.552 marks et de 291 unions de consommation acquittant 192.484 marks.

L'intérêt de 3,50 p. 100 à déduire comme exempt d'impôt s'élevait à 248.258.502 marks; les répartitions aux actionnaires et autres associés à 650.200.221 marks; les amortissements, prélèvements sur la réserve, etc., à 154.806.586 marks.

Personnes réelles.

	ANNÉES	NOMBRE LE PERSONNES réelles	PROPORTION POUR 100 par rapport à la population totale	REVENU NET (en millions de marks)	MOYENNE DU REVENU NET par contribuable	PRODUIT DE L'IMPÔT (en millions de marks)	MOYENNE DE L'IMPÔT par contribuable (marks)
Revenus de 900 à 3.000 m. inclusivement.....	1892.	2.118.969	7,1	2.912,0	1.374	32,8	15,5
	1904.	3.651.121	10,2	4.895,1	1.341	53,5	14,6
	1905.	3.889.471	10,7	5.209,3	1.339	56,8	14,6
Au-dessus de 3.000 marks.....	1892.	316.889	1,1	2.792,3	8.812	82,0	258,6
	1904.	479.835	1,3	4.227,6	8.811	124,1	258,7
	1905.	501.437	1,4	4.459,3	8.893	131,2	261,7
Totaux et moyennes.....	1892.	2.435.858	8,1	5.704,3	2.342	114,8	47,1
	1904.	4.130.956	11,1	9.122,7	2.208	177,6	43,0
	1905.	4.390.608	12,1	9.668,6	2.202	188,0	42,8

En 1905, la population du royaume s'élevait à 32.269.439 habitants, mais sur ce chiffre, 20.474.257 personnes ont été exemptées de l'impôt parce que leur revenu n'atteignait pas 900 marks ou parcequ'elles jouissaient de certains privilèges tels que ceux de l'exterritorialité; on compte 9.006 personnes dans ce dernier cas.

Le nombre, familles comprises, des personnes passibles de l'impôt dans les villes a été de 8.780.387 et dans les campagnes de 7.005.789, soit en tout 15.786.176 têtes qui repré-

sentent 4.390.608 cotes dont 2.817.003 pour les villes et 1.573.605 pour les campagnes ⁽¹⁾.

Telle est cette loi ⁽²⁾ qui peut être considérée comme le type du système synthétique. Il faut reconnaître qu'elle rencontre chez nous beaucoup d'adversaires décidés ⁽³⁾, et peu d'admirateurs. Il importe, avant tout, au seuil d'une étude critique, de rejeter toute idée préconçue, tout préjugé. Or, et ce doit être une tendance universelle, certaines opinions ont la force de vérités révélées : on les admet sans examen comme des axiomes. En France, depuis trente-cinq ans, le respect de l'organisation militaire de l'Allemagne, et l'hostilité contre la législation réputée inquisitoriale, arbitraire, intolérable, vont de concert, sans discussion, presque comme des idées innées ; pour les combattre, il faut se faire violence à soi-même. L'armée allemande est le domaine des critiques militaires ; pour la législation, il n'est pas douteux que, arbitraire et vexatoire, elle l'est le plus souvent ; mais il n'empêche que dans la loi du 24 juin 1891, qui, assurément, ne pourrait être importée chez nous toute montée, nous pourrions très utilement et largement puiser.

Avant d'aborder les critiques et d'essayer d'en dégager un jugement d'ensemble, il est nécessaire d'étudier rapidement les autres charges de la propriété prussienne.

(1) Tous ces renseignements sont empruntés au *Bull. des statist.*, livraison de mars 1905, pp. 317 et suiv. (s'y reporter pour les tableaux statistiques), Consulter, pour les années précédentes, même publication : année 1903, I, p. 575 ; II, p. 99 ; 1904, I, p. 518. — Cf. également le *Reichsanzeiger*, 31 janv. 1902.

(2) Le reste de la loi n'intéresse que les impôts locaux et des mesures transitoires.

(3) « C'est en Prusse que le maximum de surveillance et d'inquisition paraît réalisé ». Coste, *Rapport à la commission extra-parlementaire*, ch. I.

§ III. *Patentes.*

C'est une loi, promulguée le même jour que la précédente, qui a réorganisé cet impôt ⁽¹⁾; y sont soumises toutes les entreprises commerciales et industrielles qui ont leur siège en Prusse, ou y entretiennent des succursales. Le droit est, dans ce dernier cas, proportionné à l'importance de celles-ci. Certains établissements nommément désignés : banque d'Etat, abattoirs, halles et marchés, distilleries agricoles, mines, carrières, etc., professions libérales ou artistiques, bénéficient toutefois d'une exemption générale.

Quatre catégories se répartissent les entreprises assujetties.

1° Entreprises au capital de un million, ou productrices de bénéfices annuels de 50.000 marks.

2° Entreprises au capital compris entre 150.000 marks et un million, ou productrices de bénéfices annuels compris entre 20.000 et 50.000 marks.

3° Entreprises au capital compris entre 30.000 et 150.000 m. ou productrices de bénéfices annuels compris entre 4.000 et 20.000 marks.

4° Entreprises au capital compris entre 3.000 et 30.000 m. ou productrices d'un revenu compris entre 1.500 et 4.000 m.

Au-dessous, exemption.

Les règles ne sont pas les mêmes pour les quatre catégories; la première est l'objet d'un régime spécial : comme dans l'*Einkommensteuer*, une échelle légale fixe la contribution de chaque assujetti; le taux oscille autour de 1 p. 100 des bénéfices. Les opérations incombent à une commission d'au moins six membres, partie élus, partie nommés par le ministre.

(1) Consulter le *Bull. des statist.*, 1891, II, p. 519 et s.

Les patentables des autres catégories sont groupés par circonscriptions fiscales dont chacune doit fournir une somme de *droits types moyens* ainsi fixés :

2 ^e catégorie	300 marks.
3 ^e —	80 —
4 ^e —	16 —

C'est donc un système de répartition dont la conception assez rudimentaire est mal corrigée par la double limitation que le législateur a établie pour la part contributive de chacun, et qui est la suivante :

Dans la 2 ^e catégorie : 156 et 480 marks.				
—	3 ^e	—	:	32 et 192 —
—	4 ^e	—	:	2 et 36 —

Une commission fiscale élue par circonscription, mais présidée par un commissaire procède à cette répartition. Elle se renseigne comme elle l'entend, par enquêtes, expertises, etc. ; mais la communication des livres de commerce est subordonnée à l'assentiment du contribuable, ainsi que l'inspection des magasins, établissements, ateliers. Les sociétés par actions doivent lui remettre les comptes-rendus annuels, ainsi que les décisions prises après examen par les assemblées générales.

L'appel a lieu devant le tribunal administratif supérieur.

Au premier abord, l'étrangeté de ce système fait qu'on le présume inapplicable ; mais c'est un faux semblant, car le fonctionnement de l'*Einkommensteuer* permet de l'asseoir sur des données réelles. En outre, il comporte lui aussi des déclarations appropriées et sanctionnées par des amendes : tout commerçant ou industriel doit, sur réquisition, dans le délai qu'elle fixe et qui peut être d'une semaine, faire connaître par écrit son genre de commerce, ses établissements

d'exploitations, le genre et le nombre de ses employés et de ses machines, y compris les moteurs (art. 54).

En outre, sur invitation spéciale du président de la commission compétente, il doit déclarer, sous pli cacheté ou de vive voix avec inscription au procès-verbal, la catégorie de patentables dans laquelle le range le chiffre de ses bénéfices (art. 35). Enfin il doit déclarer les exploitations fixes qu'il peut posséder dans d'autres localités.

Les déclarations sont tenues secrètes sous une sanction de de 1.500 marks d'amende ou de trois mois de prison. Le contribuable peut décliner toute autre demande de renseignements.

Un impôt spécial d'exercice pèse sur les débitants de boissons :

Les exempts de patentes paient 10 marks.				
Ceux de la 4 ^e catégorie	—	15	—	
— 3 ^e —	—	25	—	
— 2 ^e —	—	50	—	
— 1 ^{re} —	—	100	—	

Ni la patente ni l'impôt d'exercice ne s'appliquent aux vigneron qui vendent sur place le vin ou le moût récolté par eux, dans un délai maximum de trois mois et dans le district de police où sont situées leurs vignes (art. 67).

Les autorités municipales dressent la liste des patentables et, en rémunération de ce service, 2 p. 100 de l'impôt recouvré sont attribués aux communes.

Un impôt spécial atteint les grands magasins depuis la loi du 18 juillet 1900. Il s'échelonne de 4.000 marks, sur un chiffre d'affaires compris entre 400.000 et 450.000 marks, à 22.000 marks sur un chiffre d'affaires compris entre 1.100.000 et 1.200.000 marks. Au-dessus, le chiffre d'affaires est échelonné de 100.000 marks en 100.000 marks, avec une augmentation de 2.000 marks d'impôts par degré. C'est la même

pensée qui a inspiré toutes ces lois et leur a imprimé le même caractère. Le chiffre d'affaires doit être déclaré par les intéressés, sous la garantie du secret ⁽¹⁾.

§ IV. *Droits de mutations.*

L'impôt successoral, réglé par la loi du 13 juillet 1891 ⁽²⁾, est remarquablement peu élevé; il va de 1 p. 100 sur les sommes attribuées aux enfants à titre rémunératoire des avantages viagers, à 8 p. 100 à partir du septième degré et entre étrangers. Les exemptions sont nombreuses : petites successions (jusqu'à 150 marks); successions dévolues aux ascendants, aux descendants légitimes, et aux descendants naturels pour celles de la ligne maternelle; aux époux, aux personnes appartenant à la maison du testateur, et ayant été à son service, lorsque ces dons et legs n'excèdent pas 900 marks, aux établissements publics, etc.

Les mutations entre-vifs ne sont soumises à aucune charge.

§ V. *Taxes locales.*

Par contre, les taxes locales forment un organe considérable de la machine fiscale prussienne. L'attribution aux

⁽¹⁾ Voici, d'après la *Zeitschrift des Königlichen statistischen Bureaus* (2^e fascicule de 1904), les résultats de l'impôt sur les grands magasins pour les années 1902 et 1903 :

	1902	1903
	—	—
Nombre des contribuables. .	86	73
Montant total de l'impôt. . .	1.913.270 m.	1.933.250 m.

Il résulte de ce relevé que le nombre des contribuables a diminué en 1903 par rapport à 1902. Quant au rendement de l'impôt qui accuse une légère augmentation en faveur de 1903, il n'est supérieur aux chiffres de l'année précédente qu'à Berlin, en Silésie et en Westphalie. Dans les autres régions, il est en diminution. Cf. *Bull. de statist.*, 1904, II, p. 204.

⁽²⁾ V. le texte dans le *Bull. de statist.*, 1891, II, p. 60.

budgets locaux de presque tous les impôts réels — l'*Einkommensteuer* devant être considéré comme un impôt personnel — était, avons-nous dit, le but véritable de toute cette immense réforme ⁽¹⁾. Il fut atteint par la loi du 14 juillet 1893 ⁽²⁾.

C'est « un code général du droit fiscal des communes et de la taxation locale en Prusse » ⁽³⁾. Jusque-là, ces taxes avaient consisté dans des centimes additionnels aux impôts d'Etat et dans des impôts spéciaux établis sur la propriété ou sur le revenu ⁽⁴⁾. L'opération consista à « enlever aux communes les taxes personnelles pour les donner à l'Etat, leur rendre, en échange, les impôts réels » ⁽⁵⁾. Mais ce but ne fut qu'imparfaitement atteint, et ces taxes demeurent extrêmement diverses et élevées. Les quelques chiffres suivants ⁽⁶⁾, déterminés en centièmes du principal des impôts d'Etat, en donneront une idée :

	Principal.	Altona.	Berlin.	Essen.
	—	—	—	—
Impôt foncier.	100	390	150	220
Impôt sur les industries . .	100	150-200	150	220
Impôt sur les exploitations.	100	150	100	200
Impôt sur le revenu	100	121	100	150-200

⁽¹⁾ Pour l'année fiscale, 1892-1893, le rendement de l'*Einkommensteuer* fut fixé à 79.833.000 marks. Les plus-values espérées devaient servir à constituer un fonds de réserve destiné à faciliter la réforme des impôts directs, notamment la cession aux communes de l'impôt foncier sur les terres et les maisons; et, subsidiairement, à remanier de nouveau l'assiette de l'*Einkommensteuer* au profit des moyennes et de petites cotes. *Bull. de statist.*, 1890, II, p. 539.

Le budget de l'année 1891-1892 se montait en recettes à 1.720.834.749 marks, les impôts directs y figuraient pour la somme de 171.166.000 marks, et les impôts indirects, de 72.352.000 marks.

La grosse ressource du budget prussien est constituée pour les recettes des chemins de fer : 931.051.612 marks. Cf. *ibid.*, 1891, I, p. 106.

⁽²⁾ V. le texte dans le même bulletin, 1893, II, p. 382 et 501.

⁽³⁾ Louis-Paul Dubois, La taxation locale en Prusse, dans l'*Econom. franç.*, 19 juin 1897.

⁽⁴⁾ V. pour plus de détails, *ibid.*

⁽⁵⁾ Caillaux, *Rapport*, chambre des députés, sess. ord. 1899, annexe n. 803.

⁽⁶⁾ Extraits du *Bull. de statist.*, 1904, I, p. 519.

A toutes ces taxes municipales, il y a lieu d'ajouter les taxes provinciales, qui atteignent 20 p. 100 dans la Prusse occidentale ⁽¹⁾.

§ IV. *Jugement et critiques.*

« Empressons-nous de constater, écrit M. Caillaux ⁽²⁾, que, en théorie, l'impôt sur le revenu allemand est presque parfait... Malheureusement, la pierre d'achoppement, c'est précisément ce mode d'assiette idéal (la déclaration) qui, dans la pratique, conduit à des résultats les plus médiocres ». C'est là un jugement sévère. Il y a lieu, sans doute, de faire la part de l'antithèse, dont la séduction littéraire a vaincu l'impartialité du financier : une si complète opposition ne va jamais sans quelque exagération dans les deux termes. De prime abord, et sans crainte d'erreur, on peut soupçonner la *théorie* d'être moins « idéale » et la *pratique* moins défectueuse. Néanmoins, il reste à la charge de cette dernière une rude condamnation.

Doit-on entériner cette condamnation sans appel ? Nous ne le croyons pas ; mais il faut reconnaître que, outre l'autorité du juge, elle se fonde sur des considérations graves.

C'est, en effet, la déclaration que les détracteurs du système incriminent le plus ; à les en croire, elle est parfois impossible, parfois volontairement inexacte, jamais respectée. Elle est impossible pour l'agriculteur, ignorant lui-même du montant de ses bénéfices — toujours réalisables à longue échéance — et incapable, par suite, de les évaluer. Les difficultés, dit-on, se sont révélées telles qu'il a fallu, en réalité, renoncer à la déclaration : on la conserve pour la forme, ou

⁽¹⁾ *Ibid.*, 1905, I, p. 434.

⁽²⁾ *Loc. cit.*

plutôt, usant d'une disposition de la loi, l'agriculteur indique au fisc les données qu'il possède, et celui-ci examine les baux, tient compte des charges de famille, suppute la quantité et la qualité des récoltes encore pendantes, et, arbitrairement, fixe le chiffre du revenu imposable. « Ainsi, dit le même auteur, sur un point essentiel, le régime de la déclaration a été jugé inapplicable, et il est inappliqué, malgré les prescriptions légales ».

On pourrait, à vrai dire, discuter, car c'est aller un peu loin que de considérer comme violées des prescriptions légales que, précisément, on applique peut-être trop strictement. Car si l'agriculteur ne veut pas ou ne peut pas déterminer le chiffre exact de son revenu, il a la faculté, en vertu de la loi elle-même, de fournir les renseignements nécessaires à ce calcul et dont il dispose, à une administration qu'il estime plus que lui capable de les interroger. En définitive, la déclaration, quelle qu'elle soit, n'a pas d'autre but que d'entourer de toutes les garanties possibles l'assiette de l'impôt; dans d'autres pays, en France notamment, on la détermine au petit bonheur, c'est pis. Que l'erreur se glisse dans l'établissement de l'impôt prussien sur le revenu agricole, ce n'est ni douteux, ni évitable : la perfection n'est pas de ce monde ; mais ceci reste : le fisc, en Prusse, possède plus de renseignements qu'ailleurs, par conséquent l'impôt doit être assis avec plus de justice. Voilà quelques-unes des objections que soulève l'opinion de l'éminent financier ; nous ne prolongerons pas davantage cette controverse, car certainement, ici comme ailleurs, le système prussien est entaché d'arbitraire.

D'autres fois, dit-on, la déclaration est volontairement inexacte : ainsi celle des bénéfices commerciaux. A cet égard, les fraudes semblent considérables et triomphent de toutes

les précautions administratives : l'ingéniosité privée se rit toujours de l'administration. Les grandes maisons à succursales étrangères sont surtout armées pour cette sorte de lutte, et elles narguent le fisc impuissant en attribuant à la comptabilité des agences la plus grosse part des bénéfices réalisés. D'où la nécessité d'étendre les pouvoirs d'investigation : « présentation obligatoire des livres de commerce, recherches dans la comptabilité personnelle des contribuables, investigations à domicile, rien n'a été épargné ». « La fiscalité est poussée jusqu'à l'extrême » a-t-on dit à la tribune de la chambre des députés.... Ce tableau est certes bien noir, surtout quand on songe que les non commerçants ne sont pas mieux traités. Sans doute, « la classe bourgeoise et travailleuse, l'employé à gages fixes et enregistrés » ne peuvent guère dissimuler ; mais la classe riche peut, comme en Angleterre, comme en Italie, placer d'importants capitaux à l'étranger, et présenter des états de revenus réduits, et acceptés « le plus souvent, soit par complaisance, soit par manque de pièces à convictions ». En somme, dit un auteur anonyme, « il faut toute la docilité et la patience disciplinée du peuple allemand pour supporter la charge et le système actuels d'impôts ; encore ne peut-on se dissimuler qu'il germe partout un sourd mécontentement » ⁽¹⁾.

Bref, il résulte que l'*Einkommensteuer* n'est pas assis sur le revenu déclaré, mais sur une matière imposable détermi-

(1) Correspondant de l'*Econom. franç.*, v. n° du 22 août 1903, p. 273.

D'un autre correspondant : « En Allemagne, les étrangers paient une taxe sur la moitié de leurs revenus. Il suffit de posséder un lit ou d'exercer la moindre profession, ou de résider trois mois par an (ou plutôt un mois en trois ans). Je connais un cas où le fisc allemand a prétendu faire payer l'impôt sur le traitement d'un ambassadeur de France ». *Ibid.*, 17 déc. 1904, p. 870.

Ce prétendu exemple nous semble bien invraisemblable en présence du texte de l'art. 3 § 3 de la loi qui exempte formellement le corps diplomatique.

née par l'administration ; la déclaration ne constitue qu'un renseignement utile pour éclairer sa décision. Il semble bien que telle ait été, d'ailleurs, la volonté du législateur, car on ne peut guère interpréter autrement cette disposition de l'art. 38 de la loi : « La commission n'est pas, pour l'évaluation du revenu, liée par les indications du contribuable » ; et les statistiques établissent que la commission use largement de ce droit ⁽¹⁾.

La taxation administrative éclairée, voilà le système prussien ; ce n'est pas le système indiciaire, quoique M. Caillaux le soutienne d'une façon assez surprenante ⁽²⁾, puisqu'il y a investigation ; mais c'est, comme le fait observer M. Stourm ⁽³⁾, moins un impôt sur le revenu qu'un impôt sur la dépense. En effet, le train de vie, le genre d'existence, les dépenses de la maison, c'est, de tout, le plus difficile à cacher ; mais, au fond, la différence est-elle bien tranchée entre les deux systèmes ? Le rapport entre les dépenses et le revenu n'est-il pas, sauf des exceptions négligeables, pour ainsi dire constant dans la même localité ? Et les divers renseignements que la loi met à la disposition des agents, ne leur permettent-ils pas de le déterminer d'une façon en somme assez

(1) D'après les statistiques officielles analysées dans le *Frankfurter Zeitung* (n° du 25 janvier 1899), sur 500.000 déclarations reçues en 1898, il y a eu 150.000 contestations ; 112.225 cas ont donné lieu à des suppléments d'évaluation.

Pour 1904, le *Deutsche Oekonomist* (25 février 1905) donna les chiffres suivants :

Déclarations, 593.836 ; — rectifications amiables, 23.809 ; contestations, 152.533. De ces dernières, 118.969 ont été modifiées.

(2) « Les revenus agricoles sont, en fait, évalués d'après les signes extérieurs » que l'administration a reçu le pouvoir exorbitant de choisir et dont elle tient compte dans la mesure qui lui convient. C'est purement et simplement le régime » de l'arbitraire administratif » (Caillaux, *loc. cit.*).

(3) L'impôt sur le revenu et la dépense, *Econom. franç.*, 19 septembre 1903, p. 397.

exacte? Il ne s'agit pas de fixer la proportion morale de ses biens qu'un citoyen doit abandonner pour les dépenses publiques : tout impôt, en dernière analyse, est un impôt de répartition : le budget réclame telle somme, il faut la répartir entre les contribuables suivant des procédés qui varient, mais qui tous tendent à faire supporter à chacun une charge mesurée à ses forces. Si la théorie condamne — et le condamne-t-elle vraiment? — l'impôt sur la dépense, la pratique peut l'admettre sans de trop grands inconvénients, car il aboutira à des résultats à peu près justes. Le mieux est l'ennemi du bien ; quand un impôt n'est pas inique, on doit l'estimer bon. Malheureusement, dans l'impôt prussien, il y a l'« interrogatoire indiscret, profondément désagréable à ceux qui le subissent, provoquant des plaintes trop justifiées ». Toujours l'inquisition et la vexation ! C'est le point de départ et le point d'arrivée de tous les détracteurs. Les indiscrétions dont on parle parfois ⁽¹⁾ avec, sans doute, une grande exagération, car elles demeurent sans prises sur la prospérité des établissements victimes — le développement économique du pays l'atteste — ont pour conséquences d'en aggraver les caractères antipathiques. Il semble donc bien que ce soit la pierre d'achoppement et que, hormis cela, l'impôt serait bon.

Nous nous sommes borné à citer l'opinion d'auteurs français ; elle importe infiniment, car elle montre l'accueil qui serait fait dans notre pays au système prussien, si on tentait de l'y importer sans modifications ; elle montre aussi par où, à nos yeux, il pèche. Mais pour juger une législation, il faut l'imaginer dans le milieu social où elle fonctionne. Or un abîme sépare le génie allemand et le génie français, individualisé

(1) Séance du 22 novembre 1892 au Reichstag. Discours de M. von Eynern.

par les caprices de la centralisation royale, rassasié de gloire militaire, affamé de liberté ⁽¹⁾. En Allemagne, l'*Einkommensteuer* n'est pas jugé aussi intolérable qu'il nous apparaît. Sans doute, il serait aisé de citer maint article de journal plein de graves attaques ⁽²⁾, mais quelle institution jouit du privilège d'être ménagée par la presse ? Les appréciations les plus opposées s'y rencontrent, s'y combattent et s'y annulent, il est très difficile d'en extraire la vérité ; le plus sûr consiste à interroger les critiques sur d'autres objets que ceux où elles visent, à les analyser, à en dégager des conclusions différentes de celles où elles tendent. Lors donc que les contribuables se plaignent d'être molestés, obligés de divulguer les secrets les plus intimes de leurs dépenses ménagères, il y a lieu de faire quelques prudentes réserves sur la vexation, mais on peut estimer qu'avec de tels renseignements, les intérêts du Trésor doivent être sauvegardés jusqu'à l'extrême limite du possible ; de ce sacrifice absolu de l'individu à l'Etat, on peut se plaindre au nom de l'individu, mais comment le faire au nom de l'Etat ? Comment alors comprendre que le *Deutsche Oekonomist* puisse déplorer, chiffres à l'appui, les fuites nombreuses, les fraudes énormes auxquelles donne lieu l'impôt, non seulement dans les classes riches, ou même aisées, mais dans les classes modestes, aux degrés tout à fait inférieurs de l'échelle de taxation ? « A quiconque observe la vie, dit-il, même avec une intelligence ordinaire, il paraîtra inadmissible et incroyable que près des deux tiers de la population

(1) On ne saurait « imposer à la France républicaine les procédés inquisitoriaux » de l'Allemagne, de ce pays hiérarchisé et militarisé à outrance, dans lequel, » suivant le mot de M. de Bismarck, *chacun naît avec un uniforme* » (Paul Deschanel, *La République nouvelle*).

(2) « Ce procédé (les investigations arbitraires) est un moyen souverain pour » mieux frapper les petits et les moyens revenus » (*Frankfurter Zeitung*, numéro du 25 janvier 1898).

prussienne doivent vivre d'un revenu qui, *par famille*, ne dépasse pas 900 m. par an. Les renseignements abondent sur les salaires des ouvriers industriels ; ce chiffre de 900 m. par an est tout à fait exceptionnel. Il y a là, en tout cas, une colossale atténuation » ⁽¹⁾. Comment concilier ces constata-

(1) *Deutsche Oekonomist*, 25 février 1905.

Le contrôle qui résulte des déclarations successorales n'agit que faiblement, puisque, en 1904, il n'a été récupéré par ce moyen que 288.296 m. dans 471 cas.

Déjà le 3 mai 1902, le même périodique avait développé sur ce même sujet des considérations extrêmement curieuses :

« L'assiette de l'impôt est très défectueuse. Les autorités chargées de l'établissement de l'impôt y procèdent dans les villes avec rigueur et conscience, ce dont » témoignent les nombreuses réclamations qui se produisent ; mais, ne sont soumis » à leur examen que les revenus supérieurs à 3.000 m., l'obligation de la déclaration n'existant que pour ces revenus.

« Il est vrai que l'on peut interroger au sujet de leur revenu les personnes que » l'on suppose avoir un revenu supérieur à 3.000 m., mais le résultat de ces enquêtes n'est pas toujours probant ni conforme à la réalité.

« Sur une population de plus de 34 millions d'habitants, il n'y en aurait que » 279.935 qui possèderaient un revenu de plus de 3.000 à 6.000 m., et 72.740, un » revenu de 6.000 à 9.500 m. Un revenu de 3.000 à 6.000 m. assure à une famille » normale de quatre ou cinq têtes (plus les domestiques), une existence certainement convenable, mais rien de plus, aucun luxe. Avec un revenu de 6.000 à » 9.500 m., il ne peut être non plus question de luxe ; ce revenu ne peut procurer » qu'un certain confort. Pour toutes les autres catégories plus élevées de revenus, » la statistique officielle accuse 80.021 contribuables. En comptant toutes les personnes faisant partie de la famille des contribuables, on trouve pour ces classes » de 3.001 à 6.000 m. de revenu 954.055 personnes ; pour les classes de 6.000 à » 9.500 m., 251.607 personnes ; et pour les classes plus élevées 262.873 personnes, » soit en tout, sur 34.056.414 habitants, 1.468.535 personnes pour les classes de » revenus supérieurs à 3.000 m.

« Et maintenant, on peut, en face de ces chiffres, placer le résultat des observations suivantes : Les théâtres et autres lieux de plaisir sont toujours pleins. En » quelque pays que l'on voyage l'été, en Allemagne, en Suisse, au Tyrol, toutes » les villes d'eaux et séjours d'agrément sont remplis d'Allemands. Tous les trains » express sont presque complets en première et deuxième classes. Que l'on compte » seulement combien il existe de fonctionnaires de l'Etat et des communes qui ont » plus de 3.000 m. de traitement ; il faut encore ajouter à ces fonctionnaires les » employés supérieurs des milliers de sociétés par actions, les propriétaires et les » employés supérieurs des entreprises privées, industrielles et commerciales, » encore plus nombreuses, les rentiers, les propriétaires, les médecins, les avocats, les professeurs, etc. ».

tions, assurément très étudiées, avec le mécontentement dont parle M. Raffalovich ⁽¹⁾ et qui règne « parmi les 1.075.276 contribuables entre 900 et 1.050 m. », bien que leur impôt « ne représente que 0,57 à 0,67 p. 100 » du produit total ; comment concilier, sinon par ceci, que le paiement de l'impôt n'est jamais populaire, dans aucune classe de la société, et particulièrement dans les classes pauvres ? En définitive, dans cette étude, comme toujours, il faut se garder des exagérations ; la vérité est au juste milieu. Il se produit assurément et des fuites, et des abus d'inquisition — quel impôt en est exempt ? — mais, dans l'ensemble, la réforme a été heureuse ; surtout le but : la répartition plus équitable des charges entre les différents contribuables, et le dégrèvement des petites cotes ⁽²⁾ paraît avoir été à peu près atteint ⁽³⁾. Il semble assez probable que cette taxation administrative serait d'un fonctionnement difficile dans notre pays ; il est certain que notre génie souple et logique serait choqué par les conséquences un peu incohérentes que produit la rigidité du classement,

(1) L'impôt direct en Prusse, *Econom. franç.*, 5 septembre 1903, p. 329.

(2) « La réforme aurait pour résultat de réduire de 1.240.925 m. la somme précédemment perçue sur les revenus de 900 à 2.100 m. ; elle ne modifierait pas le produit de l'impôt applicable aux revenus de 2.100 à 3.000 m. ; elle demanderait 2.045.684 m. de plus aux revenus supérieurs à 3.000 m. ». *Bull. de statist.*, 1890, II, p. 539.

« ... Les résultats déjà obtenus permettent de juger que la nouvelle répartition de l'impôt est plus équitable et que le bien qu'on en attendait est réalisé... En réclamant cette réforme, l'État ne cherchait pas à augmenter ses ressources, mais à répartir plus équitablement les charges de cet impôt » (Mémoire annexé au discours d'ouverture du *Land'tag*, sess. 1892-93).

(3) « Les chiffres montrent clairement que le but visé par la loi du 21 juin 1891 est entièrement atteint pour la ville de Berlin : on est arrivé à alléger les charges des classes les moins fortunées de la population, et, sur les classes riches, on prélève des contributions plus fortes et mieux proportionnées à leurs moyens ». *Reichsanzeiger*, 27 mai 1892.

Pour les chiffres statistiques, V. *Bull. de statist.*, 1894, I, p. 177 ; 1895, I, p. 311 ; 1896, I, p. 420 ; 1899, I, p. 179 ; 1901, I, p. 207.

mais il n'en est pas moins qu'un effort très louable a été tenté, et qu'on hésite à admirer davantage, soit l'audace du ministre qui a remanié complètement en l'espace de deux ans le système fiscal de son pays, soit l'intelligence déployée pour mener une si énorme entreprise au succès.

CHAPITRE II

LE SYSTÈME ITALIEN

La désignation « impôt sur les revenus mobiliers », encore que rigoureusement exacte, est propre à engendrer une confusion. Il n'y a rien là, en effet, d'analogue, ni de près ni de loin, à notre *taxe sur les valeurs mobilières* qui semblerait devoir y correspondre. L'impôt italien est, au contraire, un impôt sur le revenu, mais caractérisé par ceci, qu'il excepte les revenus immobiliers de son application. Sont frappés ceux qui proviennent des deux autres sources de richesse : du capital mobilier et du travail, même foncier. On peut dire que l'impôt italien est un impôt sur le revenu global, déduction faite de la partie assujettie à l'impôt foncier. De même, la division en cédules peut faire illusion et provoquer un rapprochement inexact avec le système anglais. Il existe entre les deux une différence radicale : l'*income-tax* est un impôt analytique qui frappe les revenus à leur origine, tandis que l'impôt italien les frappe à leur destination, à leur point *terminus* de concentration. Les cédules n'intéressent pas, à proprement parler, l'assiette, mais constituent seulement un procédé de discrimination.

§ 1^{er}. *Historique.*

L'impôt sur le revenu, avec tous ses caractères constitutifs, est, en quelque sorte, l'impôt national italien. Tout le moyen

âge l'a vu fonctionner, accompagné d'un cortège inouï d'abus intolérables; et c'est merveille que d'avoir assisté à sa résurrection, en dépit de la réaction inévitable qui fait rejeter — comme en France — toutes les institutions décriées par les régimes passés et utilisées pour perpétrer les pires exactions. Florence connut, à partir du ^{xiii}^e siècle, une floraison hideuse de cet impôt, telle que la description des atrocités fiscales qu'elle engendra — une des principales causes de ruine de cette cité jadis si prospère — figure encore parmi les *ultimæ rationes* des adversaires du système.

A Florence ⁽¹⁾, du ^{xiii}^e au ^{xv}^e siècle, fonctionna un impôt appelé l'*estimo*. Il était assis sur tous les biens de chaque citoyen, énumérés et évalués dans un inventaire appelé *estimo*; d'où le nom de l'impôt. Cet inventaire était dressé par les soins de l'administration; on y évaluait d'abord le revenu brut, pour en défalquer ensuite les charges (frais de maison, de famille, etc.). On imagine difficilement de quelle puissance était cette arme dans une cité en proie aux factions, où, la grande querelle entre Guelfes et Gibelins terminée, la lutte était portée entre les plébéiens riches (*popolani grassi*) et les plébéiens pauvres (*popolani magri*); où le gouvernement appartenait, en réalité, aux corporations; où les magistratures duraient deux mois. Les noms des titulaires étaient tirés au sort, il est vrai, extraits, par devant notaires, de bourses closes; mais ces bourses, des intrigues éhontées les avaient préalablement truquées, remplies de noms soigneusement triés ⁽²⁾. Pour tous les partis qui se succédaient au

⁽¹⁾ Sur l'impôt sur le revenu à Florence, cf. H. Barboux, *Rev. pol. et parl.*, XVIII, p. 517 et s.; Léon Say, *La question des impôts*, 4^e conf.

⁽²⁾ Pour écarter ses adversaires politiques des candidatures, le parti au pouvoir usait de deux procédés : la déclaration pour suspicion et la récusation pour parenté avec un magistrat en exercice.

pouvoir, les procédés de gouvernement se bornaient à la proscription et à la confiscation.

Quand la propriété est menacée, traquée, il n'est point de finesses dont elle ne soit capable pour se dérober ; une grosse partie de la fortune publique échappait à l'impôt, les fraudes se multipliaient ; le fisc était l'ennemi commun. Un chroniqueur du ^{xiv}^e siècle, Morelli, nous rapporte l'extrait curieux d'un testament paternel ; voici les conseils que ce bon citoyen prodiguait à son fils : « Ne paye pas, révolte-toi contre la commune ; mets ta fortune sous une forme telle qu'on ne puisse te la ravir. Si tu as de l'argent comptant, place-le de façon à ce qu'on ne sache pas qu'il est à toi. Fais un placement en *laine* où l'argent reste longtemps, et, ensuite, vends ta laine contre du papier sur Venise ou sur Gênes et passe l'ordre de paiement même à perte » (1).

En 1427, on remplaça l'*estimo* par le *catasto*. L'arbitraire était supprimé ; l'évaluation était faite par une déclaration minutieusement contrôlée, et par le moyen de laquelle on dressait un double cadastre : un cadastre de trafic représentant les capitaux industriels et commerciaux ; un cadastre représentant les autres biens. L'administration avait le droit d'examiner les livres de commerce.

Ce procédé ne dura guère, car, en 1453, il s'était déjà transformé pour le premier cadastre en un abonnement déterminé théoriquement par une déclaration, pratiquement par une taxation arbitraire (2). Le taux était, au début, de un demi p. 100 du capital déterminé d'après un taux de capitalisation présumé par la loi ; on considérait les capitaux immobiliers comme rapportant 5 p. 100 et les capitaux mobiliers

(1) Léon Say, *op. cit.*

(2) « Le *catasto* qu'on avait imaginé en haine de l'arbitraire finit par être un des » impôts les plus arbitraires qu'on puisse concevoir » (Léon Say, *loc. cit.*).

7 p. 100. Mais la progressivité s'introduit presque aussitôt, et, en 1443, elle s'étendit à la *dime*, impôt principalement immobilier, mais parfois mobilier.

Une répression impitoyable s'attaquait aux fraudes : la confiscation de tout bien non déclaré. Des boîtes (*tamburo*) s'offraient à toutes les vengeances pour recevoir les dénonciations anonymes ; ce fut le beau temps de la délation. En définitive, la réforme de 1427 avait été une aggravation réelle. On a accusé l'*estimo* et le *catasto* d'avoir causé la ruine de la République ⁽¹⁾ ; nous croyons ces critiques erronées. Jamais un impôt, quelque mal établi, quelque mauvais qu'il soit, ne saurait causer la ruine d'un Etat prospère, car il porte en lui son antidote : l'incidence, avec ses répercussions multiples, qui en atténue le danger. Seulement, il faut assez longtemps à tout nouvel impôt pour s'adapter au pays où il est introduit, comme à un vêtement pour épouser toutes les formes du corps auquel il est ajusté. La république florentine souffrait d'un mal infiniment plus profond : la corruption générale des mœurs politiques. L'impôt fut un instrument commode aux mains de factions sans scrupules. Lorsqu'un ouvrier mal intentionné emploie, pour détruire, son outil perfectionné, doit-on proscrire l'outil ou condamner l'ouvrier ? Parce qu'il y a eu des bombes anarchistes, doit-on interdire l'emploi de la dynamite ? L'expérience qu'on a faite à Florence d'un impôt sur le revenu n'était que d'un masque, parfois tragique, toujours caricaturesque ⁽²⁾ ; personne n'a le droit de s'en armer comme d'un argument. Elle ne prouve qu'une chose, c'est que, quelques formes que revêtent les institutions d'un pays en décadence, aucune ne saurait retarder sa ruine : l'im-

⁽¹⁾ Cf. H. Barboux, *loc. cit.*

⁽²⁾ « L'impôt progressif fut le bâton avec lequel les Médicis assommèrent leurs adversaires ». Guichardin, cité par le même, *ibid.*

pôt foncier écrasa l'existence économique et financière du Bas-Empire romain ⁽¹⁾; l'impôt sur le revenu fut impuissant à sauver Florence.

L'impôt sur la richesse mobilière est né en Italie comme l'*income-tax* en Angleterre, pendant une grande crise : en 1864, pour achever l'unification du royaume. Chacune des provinces qui avaient formé les anciens Etats de l'Italie avait des taxes mobilières propres, souvent fort différentes de celles de la province voisine ⁽²⁾. Il était indispensable d'apporter un peu d'unité dans cette confusion et d'établir en même temps un impôt assez productif pour répondre aux besoins d'un grand Etat. Tel fut le but de la loi du 13 janvier 1864. Mais des remaniements très nombreux intervinrent ⁽³⁾ et ce ne fut guère qu'en 1870 que le système acquit tous ses caractères distinctifs.

La première forme adoptée fut la répartition. Bien que faite par des statisticiens éminents et au moyen de calculs compliqués où entraient comme éléments le trafic des chemins de fer, l'activité du commerce, les statistiques doua-

(1) V. plus loin, p. 328, note 2. — Cf. également Willems, *Droit public romain*, n. 608 et s. — H. Tanqueray, *Des impôts sur les mutations à Rome*, p. 9.

(2) Voici quelques-unes de ces taxes :

Dans les provinces sardes, on trouvait une contribution personnelle mobilière et une contribution des patentes ;

En Toscane, une taxe de famille ;

En Lombardie fonctionnait un impôt sur certains revenus et une taxe sur les arts et le commerce ;

Dans les provinces parmesanes, un impôt personnel et un impôt sur les patentes ;

A Modène, une taxe personnelle et une sur les capitaux productifs ;

Dans les anciennes provinces pontificales, des droits sur l'exercice des professions commerciales, industrielles, artistiques ;

Dans l'ancien royaume de Naples, un impôt de 40 p. 100 sur les traitements et les pensions, etc.

(3) Jusqu'en 1877, on ne compte pas moins de quatorze remaniements ; l'année 1868 en produisit trois à elle seule.

nières, etc. ⁽¹⁾, on comprit vite l'antinomie qui existe entre la répartition et la justice ⁽²⁾ et on abandonna ce système pour l'impôt de quotité.

⁽¹⁾ *Entre les provinces* l'impôt était réparti d'après les bases suivantes :

1/5 d'après le montant de l'impôt foncier ;

1/5 d'après le chiffre de la population ;

1/5 d'après le montant des salaires et pensions payés par l'Etat et des dividendes des sociétés anonymes de crédit, de commerce, d'assurances, de chemins de fer, etc. ;

1/10 d'après les revenus de la douane ;

1/10 d'après les produits des postes et télégraphes ;

1/10 d'après les produits du timbre et de l'enregistrement ;

1/10 d'après les parcours kilométriques des chemins de fer.

Les conseils provinciaux effectuaient une *sous-répartition* entre les communes ou plutôt entre les groupes de communes comprenant de 6.000 à 12.000 habitants.

Enfin, la *répartition individuelle* avait pour base la déclaration de son revenu faite par le contribuable et indiquant :

1^o Le revenu des capitaux placés et de tous les titres d'une nature permanente ;

2^o Les revenus viagers ou temporaires ne résultant pas du travail actuel du possesseur ;

3^o Les revenus produits par une profession, un emploi ou une industrie personnelle (revenus du travail) ;

4^o Les revenus résultant d'une industrie mixte, c'est-à-dire de la collaboration du capital et du travail comme les revenus commerciaux.

La déclaration des revenus industriels était faite sans déduction des frais d'exploitation ; les annuités passives étaient déduites et seul un droit fixe de 2 francs frappait les revenus inférieurs à 250 francs. La déclaration n'était accompagnée d'aucun serment et ne comportait pas communication des livres de commerce.

(Cf. Ed. Vignes, *Journ. des économ.*, 5^e série, IV, p. 193 s.).

Bien que la répartition n'ait pas eu dans cette circonstance une très longue durée il n'est pas douteux qu'elle facilita beaucoup la transition, particulièrement dangereuse dans un pays en pleine crise politique et économique et dont le budget était aux abois, car les contribuables, durant cette période, intéressés à une répartition équitable, avaient secondé le pouvoir central (Cf. Léon Say, *op. cit.*, 7^e conférence).

⁽²⁾ Théoriquement, le taux était de 3,78 p. 100 ; mais malgré tous les soins apportés à la répartition, certaines communes n'étaient imposées qu'à raison de 1 p. 100 et d'autres à raison de 10 p. 100 (Cf. Yves Guyot, *L'impôt sur le revenu*, chap. X).

§ II. *Analyse.*

I. *Caractères.* — L'impôt italien est destiné à atteindre tous les revenus provenant de capitaux mobiliers ou de l'activité personnelle; mais tous ne sont pas soumis à une taxe uniforme, leur origine, leur nature, leur durée probable entrent en ligne de compte; le système a donc un caractère beaucoup plus personnel que le système anglais⁽¹⁾. Ces deux caractères, la personnalité et la restriction aux revenus mobiliers, ne sont pas les seuls, l'impôt ne s'est pas ajouté aux taxes spéciales préexistantes sur les revenus qu'il devait frapper : contributions personnelle-mobilière, des patentes, taxes sur les salaires, appointements, prêts hypothécaires, etc., mais il s'y est substitué; au contraire de l'*income-tax*, il est un impôt de remplacement. Enfin, nous allons le voir, il est assis sur la déclaration contrôlée et son *taux excessif* admet le dégrèvement à la base.

II. *Assujettissement.* — D'une manière générale, l'impôt frappe les revenus mobiliers, quelles que soient leur nature ou leur forme, possédés dans le royaume par toute personne civile et tout particulier, sans distinction de nationalité, même s'ils résident au dehors; quant aux revenus fonciers ou immobiliers, ils ne sont assujettis que lorsqu'ils ne dérivent pas de la propriété foncière, ou ne doivent pas acquitter l'impôt foncier.

Cela comprend :

1° Les revenus inscrits au bureau des hypothèques et tous ceux qui résultent d'actes publics nominatifs dressés dans le royaume;

2° Les traitements, pensions, annuités et dividendes payés

(1) Paul Ghio, *Les impôts en Italie*, Journ. des économ., LXXXVIII, p. 67 et s.

en tout lieu et par toute personne, pour le compte de l'Etat, des provinces, des communes, des établissements publics, aussi que des compagnies commerciales, industrielles et d'assurances, ayant leur siège en Italie ;

3° Les revenus des bénéfices ecclésiastiques payés dans les mêmes conditions ;

4° Les revenus provenant d'industries, de commerces, d'emplois et des professions exercés dans le royaume ;

5° Les revenus et rémunérations d'un office ou ministère ;

6° Et, en général, tous les revenus non fonciers, produits dans le royaume, ou attribués à une personne domiciliée ou résidant en Italie ;

7° Les dimes, cens, quartiers, prestations et en général les revenus provenant d'un bien-fonds, et qui ont un rapport quelconque avec son produit, lorsqu'ils ne dérivent pas de la propriété foncière ;

8° Les revenus de nature foncière ou mobilière qui ne sont pas soumis à l'impôt foncier ;

9° Les revenus du colon partiaire quand l'impôt foncier est supérieur à 50 livres.

La taxe ne s'applique pas :

1° A la dotation de la couronne et aux apanages des membres de la famille royale ;

2° Aux revenus fonciers ou immobiliers soumis à l'impôt foncier ;

3° Aux sommes payées à titre de remboursement d'un capital ;

4° A l'emprunt public autorisé par la loi du 8 mars 1855 (conclu avec l'Angleterre lors de la guerre de Crimée) ;

5° Aux revenus des sociétés de secours mutuels, sauf en ce qui concerne l'impôt perçu par retenues directes, dont nul n'est exempt ;

6° Aux allocations en espèces et en nature des militaires en activité de service des armées de terre et de mer, jusqu'au grade d'officier ;

7° Aux revenus agricoles, sauf quand ils sont perçus par d'autres que le propriétaire du fonds ;

8° Aux sociétés sans autres revenus que les cotisations de leurs membres, et qui les affectent à des emplois improductifs de revenus : sociétés littéraires, artistiques, philosophiques, scientifiques.

L'immunité de l'impôt est accordée, sauf toujours en ce qui concerne la taxe perçue par retenue sur les fonds publics :

1° Aux agents diplomatiques des nationalités étrangères ;

2° Aux agents consulaires qui ne sont pas nés en Italie, ni naturalisés, lorsqu'ils n'exercent pas de commerce ni d'industrie dans le royaume et qu'ils appartiennent à des pays où il existe réciprocité de traitement. En ce qui concerne ces agents, réserve est faite, d'ailleurs, des conventions consulaires spéciales.

III. *Discrimination.* — Nous avons dit que, contrairement aux cédules de l'*income-tax*, qui sont les organes fondamentaux du système, les cédules de l'impôt italien ne constituent qu'un procédé discriminatoire. Les revenus qu'elles contiennent, en effet, sont évalués en totalité ou en partie, suivant qu'ils sont permanents ou éphémères, spontanés ou produits par le travail.

Les cédules de l'*impôt sur la richesse mobilière* sont au nombre de quatre :

La *cédule A* comprend les *revenus de la richesse acquise* ; ils sont imposés pour leur totalité, ou les huit huitièmes.

La *cédule B* comprend les *revenus mixtes*, ceux du commerce ou de l'industrie ; ils sont imposés pour les six huitièmes.

La *cédule C* comprend les *revenus du travail*, les emplois et les professions libérales, ils sont imposés pour les cinq huitièmes.

La *cédule D* comprend les *revenus des fonctionnaires*, et les *rentes viagères* ; ils sont imposés pour la moitié ou les quatre huitièmes.

On peut considérer comme rangés dans une cinquième cédule, les métayers et les colons partiaires, dont la taxe est fixée invariablement à 5,5 p. 100 du principal de l'impôt foncier quand il excède 50 livres.

IV. *Taux*. — Le taux a atteint dès le début une proportion extrêmement élevée : la loi de 1866 l'avait fixé à 8 p. 100 ; celle de 1870 l'éleva à 12 p. 100, plus un décime perçu au profit de l'Etat, soit 13,20 p. 100 ⁽¹⁾. Il demeura longtemps à ce niveau, mais la loi du 22 juillet 1894 le porta au taux total et uniforme, dixièmes compris, de 20 p. 100, augmentation mise exclusivement à la charge du créancier, nonobstant toute clause contraire ⁽²⁾.

V. *Exemptions, modérations, déductions*. — Outre celles qui résultent de la discrimination, la loi italienne admet des exemptions et des modérations en faveur des faibles revenus. Sont exempts de l'impôt les revenus *imposables*, c'est-à-dire intégraux ou ramenés, selon les cas, aux $\frac{6}{8}$, aux $\frac{5}{8}$ ou aux $\frac{4}{8}$ de leur montant effectif, soit seuls, soit cumulés avec d'autres revenus mobiliers ou fonciers, ne dépassant pas 400 fr. ⁽³⁾.

⁽¹⁾ Il y a lieu d'ajouter en outre : une surtaxe de rôle de 2 p. 100 sur le principal et le décime, et une surtaxe variable correspondant aux remises des percepteurs, et représentant une moyenne de 2,47 p. 100.

Soit donc en tout : $12 + 1,20 + 0,26 + 2,47 = 15,93$ p. 100 (Yves Guyot, *op. cit.*).

Le *Bull. de statist.* (1893, I, p. 549 et s.) évalue la dernière surtaxe à 1,90, ce qui réduirait le total à 15,36 p. 100.

⁽²⁾ *Bull. de statist.*, *ibid.*

⁽³⁾ Pas plus qu'ailleurs ce ne sont des considérations humanitaires qui ont fait

Les revenus imposables des cédules B et C, c'est-à-dire calculés de même, compris entre 400 et 100 francs bénéficient des réductions déterminées par l'échelle suivante :

Montant des valeurs imposables.	Montant des réductions.
De 400 à 500 francs	250 francs.
500 à 600 »	200 »
600 à 700 »	150 »
700 à 800 »	100 »

Bien que ces réductions ne portent que sur deux cédules, pour déterminer le droit du contribuable, on tient compte des autres revenus, quels qu'ils soient.

Les revenus imposables rangés dans la cédule D, et partie ou totalité d'un montant de revenus qui ne dépasse pas 500 francs, jouissent d'une modération de 100 francs. Quant aux revenus de la cédule A, quelle que soit leur valeur, ils sont taxés intégralement, sans aucune défalcation, sauf en ce qui concerne l'exemption générale au-dessous de 400 francs.

Le droit du contribuable à l'exemption complète ou à des modérations repose ainsi sur le chiffre atteint par l'universalité de ses revenus. Pour ce calcul, les revenus fonciers sont évalués uniformément à huit fois le montant de la cote foncière.

L'impôt est assis sur le revenu net ; pour le calculer, il y a donc lieu de déduire les frais que sa production a coûtés ; mais ils ne comprennent pas :

1° Les intérêts des capitaux engagés ; aussi le contribuable a-t-il le droit d'exercer une répétition sur le créancier ;

2° La rémunération du travail du contribuable et des mem-

adopter en Italie un palier d'exemption, mais bien des considérations fiscales : la difficulté de recouvrer les cotes des contribuables misérables. Cf. Léon Say, *op. cit.*, 7^e conférence.

bres de sa famille qui sont occupés par son commerce ou son industrie, dont l'entretien est mis à sa charge par la loi, et qui demeurent avec lui;

3° Le loyer d'habitation du contribuable et de sa famille.

La déduction porte également sur les dettes au profit du débiteur; mais le créancier doit l'impôt pour les intérêts qui lui sont servis. Quand il réside dans le royaume, et qu'il est connu, il paye cette contribution lui-même; dans les cas contraires, le débiteur l'acquitte, sauf son droit de répétition.

Dans les revenus des sociétés, il faut comprendre toutes les sommes destinées au répartition ainsi qu'au fonds de réserve ou d'amortissement; en un mot, tout ce qui, d'une manière ou d'une autre, peut contribuer à l'extinction des dettes et à l'augmentation de l'avoir social.

Enfin, la loi du 26 février 1865 dispose que « seront exemptées de l'impôt, toutes les constructions rurales destinées à servir d'habitation au cultivateur et tout ce qui s'y rattache ».

VI. *Fonctionnement et déclaration* ⁽¹⁾. — Sont seuls tenus à la déclaration, les contribuables dont le montant total des revenus ne dépasse pas 400 francs. Dans la seconde quinzaine de mai, le conseil municipal, auquel s'adjoignent l'agent des contributions directes et un membre de la commission d'amortissement, qui ont voix délibérative, dresse la liste des imposables. Elle se compose de deux parties : la première comprend les revenus des cédulas B et D; la seconde, ceux des cédulas A et C, ainsi que des colonages partiels. Les

(1) Pour plus de détails, voir le rapport déposé à la chambre des députés au nom de la commission par M. Pierre Merlou, très complet sur ce point; *Doc. parl.*, Chambre, 1892, p. 2032 et s. — Cf. également Truchy, *Le système des impôts en France*, *Rev. d'écon. polit.*, 1901; Yves Guyot, *op. cit.*; Chailley-Bert, *op. cit.*; Philippe, *op. cit.*

radiations et les inscriptions nouvelles doivent être motivées dans une colonne *ad hoc* dite « colonne des observations ».

Dans les cinq premiers jours de juin, cette liste doit être transmise par le maire à l'agent, faute de quoi celui-ci la retire et l'achève avec le concours du membre de la commission d'amortissement. Tous deux procèdent ensuite à la vérification et, s'il y a lieu, aux rectifications. Ils ont le droit d'examiner, à cet effet, tous les livres et documents de la mairie. Ce travail accompli, l'agent envoie au maire les formules de déclarations pour qu'il les fasse distribuer aux nouveaux inscrits. Leur remise est constatée par les soins du facteur sur un registre *ad hoc*, remis ensuite à l'agent. Le défaut de réception, d'ailleurs, n'exonère pas de la déclaration ; et un avis affiché à la mairie durant les mois de juillet et d'août le rappelle aux contribuables.

Les déclarations doivent être déposées du 1^{er} au 31 juillet ⁽¹⁾, à la mairie ou à l'agence des contributions directes, contre remise d'un récépissé ; si on veut les envoyer par la poste, elles bénéficient de la franchise. Néanmoins, pendant le mois d'août, le dépôt est encore accepté, mais passible d'une demi-amende.

La déclaration incombe au père de famille pour ses revenus propres, ceux de sa femme non séparée de corps, de ses enfants, des autres membres de sa famille quand il a l'usufruit ou l'administration libre de leurs biens ; pour les mineurs ou les interdits, à leur tuteur ou représentants légaux. La déclaration peut être confiée à un mandataire, l'illettré a le droit de la faire verbalement au maire, à l'agent des impôts ou à leurs suppléants ; elle est consignée sur un bulletin et signée par le fonctionnaire en présence de l'intéressé. Les

(1) On sait que l'année financière commence en Italie au 1^{er} juillet. Cf. Stourm *Le Budget*, p. 104, 4^e édit.

Italiens résidant à l'étranger doivent l'impôt où était établie leur principale demeure ; les étrangers, dans la commune du royaume où ils ont leur principale résidence, ou bien au lieu de production du revenu.

La déclaration doit être signée, elle doit indiquer distinctement par cédules et sources du revenu les bénéfices bruts, dépenses, bénéfices nets et charges : elle porte sur la norme constatée ou présumée des revenus réalisés pendant l'année précédente ⁽¹⁾ ⁽²⁾. Dans les cédules B et C, elle est bi-annuelle et porte sur la moyenne des deux dernières années. Toutefois, le contribuable peut exercer un droit de rectification après la première année.

Les personnes civiles — provinces, communes, sociétés —, les patrons, en un mot, tous ceux qui versent à des employés

(¹) La loi de 1867 (art. 8) disait que l'impôt était dû et mesuré sur les revenus de l'année précédant celle de l'évaluation et de l'assiette.

Cette pratique, très avantageuse pour la constatation des revenus, était défectueuse à d'autres égards. Les revenus de l'année courante pouvaient se trouver inférieurs à ceux de l'année précédente. Cela donnait lieu à des demandes de décharge de la part du contribuable, et, de celle de l'Etat, à des remboursements toujours accordés et payés, tandis que les revenus de l'année précédente pourraient avoir disparu par la ruine ou l'incurie du contribuable. En sorte que l'impôt certainement dû au Trésor en 1867 ne lui était pas aussi certainement payé en 1868, et qu'il n'y avait aucun recours possible contre un contribuable devenu insolvable.

Devant ces inconvénients, la loi de 1868 décida que l'impôt serait perçu sur les revenus de l'année courante ; mais la difficulté de constater ces revenus, notamment ceux de l'industrie et du commerce, fit revenir à l'ancienne règle (l. 1870, art. 4). Chailley-Bert. *op. cit.*

(²) En 1870, on étendit l'impôt à tous les revenus de nature foncière, réelle ou immobilière, s'il ne résultait pas que, soit par le propriétaire de ces revenus, soit par le possesseur du fonds producteur, il eût été payé un autre impôt sur ces mêmes revenus ; en outre, on décida que tous revenus ne dérivant pas de la propriété ou copropriété immobilière directe, bien que perçus sur les fruits et déterminés dans leur valeur par un rapport quelconque avec la valeur des produits de cette propriété, seraient soumis à l'impôt de la richesse mobilière.

Enfin, on imposa les primes d'emprunt des départements, communes ou établissements publics « lesquelles ne sont, au fond, qu'une accumulation d'intérêts » et les lots gagnés aux loteries de l'Etat.

ou à d'anciens employés, des appointements et des arrérages de pensions déterminés, doivent en faire connaître le montant, ainsi que les noms et domiciles des ayant-droits. La perception est faite par retenue. Elle ne porte que sur les salaires et appointements de 400 francs et au-dessus; mais lorsque les salariés possèdent d'autres revenus et que le total dépasse le minimum imposable, ils doivent le déclarer.

Quand les évaluations sont basées sur des bilans et des comptes rendus, ceux-ci doivent y être annexés.

L'impôt dû par les sociétés de crédit pour leurs dépôts et comptes-courants passifs est calculé à titre provisoire sur les résultats de l'année précédente et rectifié ensuite par des versements supplémentaires ou des remboursements déterminés d'après le bilan de l'année de l'imputation de la taxe (1).

S'il y a des succursales, la déclaration est faite au lieu du siège de la société ou de l'établissement principal, avec indication des succursales.

Les sociétés en nom collectif sont considérées comme un seul contribuable et les associés sont solidairement responsables du paiement de l'impôt. Leurs noms, domiciles, etc. doivent donc être indiqués.

Les revenus variables qui ont pris naissance le 30 juin doivent être déclarés dans un délai de six mois et les revenus fixes, dans un délai d'un mois.

Les métairies qui s'étendent sur le territoire de plusieurs communes sont assujetties dans celle qui en comprend la fraction la plus importante.

(1) Ces rectifications sont conformes à l'esprit de la législation financière italienne : on sait, en effet, que les crédits additionnels y sont généralement remplacés par un budget rectificatif qui incorpore dans son sein, au milieu de l'exercice, tous les suppléments devenus nécessaires. Cf. Slourm, *Le Budget*, p. 374.

Sont seuls tenus à la déclaration, les contribuables nouvellement inscrits sur la liste de la commune. Pour les autres, elle est facultative, et l'abstention correspond à une confirmation implicite de la précédente.

Du reste, après une première déclaration, à la rectification, à la confirmation explicite, à la confirmation implicite par abstention, sont attachés tous les effets légaux d'une nouvelle déclaration.

Telles sont la forme des déclarations et les indications qu'elles doivent contenir. Après cette longue, mais nécessaire digression, revenons aux opérations d'établissement. Nous sommes dans le courant du mois de juillet, les déclarations affluent à la mairie ou à l'agence des contributions; tous les cinq jours, le maire, avec ses observations, les adresse à l'agent des contributions, qui lui en délivre récépissé. Au fur et à mesure, les rectifications qui semblent légitimes sont faites et notifiées aux contribuables. Au 1^{er} août, on taxe d'office tous les contribuables qui se sont abstenus; et la notification de cette taxation sert de point de départ au délai qui leur est accordé pour réclamer. Lorsqu'ils sont sans domicile connu, leur taxation est affichée pendant huit jours à la mairie de leur dernier domicile. Toutes ces notifications et ces affichages ont pour but de provoquer la réclamation du contribuable; il ne s'en fait pas faute et, entre l'administration et lui, on discute longuement; de part et d'autre, un flot de paroles affirme une intransigeance absolue, mais chaque adversaire brûle d'aboutir à un accord qui intervient le plus souvent. Ils le signent tous deux et en voilà pour une année.

Ces opérations, rectifications, conversations, ententes, mènent au 10 septembre. Le tableau des cédules B et C est renvoyé aux mairies et tenu pendant vingt jours à la dispo-

sition des intéressés qui désirent le consulter. Un avis est affiché à la porte pour le leur rappeler. Passé ce délai, le tableau fait retour à l'agent qui prend connaissance des observations et y fait droit dans la mesure qu'il croit bonne. Cette fois, sa décision est définitive; il adresse une dernière notification des évaluations d'office et des rectifications, et les contribuables mécontents n'ont d'autre ressource que la voie contentieuse. Le recours doit avoir lieu dans les vingt jours; il est rédigé sur une feuille de papier timbré de 0 fr. 50, adressé à l'agent qui en donne récépissé et le transmet dans le mois à la juridiction compétente.

Les taxations, définitivement établies à la date du 15 novembre, sont inscrites par l'agent sur la matrice ⁽¹⁾; celle-ci contient :

1° Les revenus dont les chiffres, déclarés, rectifiés ou confirmés par les contribuables, ont été acceptés par l'agent;

2° Ceux dont les chiffres ont été réglés d'accord;

3° Ceux dont l'estimation a été augmentée ou qui, inscrits d'office par la commission de première instance, n'ont pas été frappés d'appel dans le délai légal;

4° Ceux dont l'évaluation d'office ou la rectification par l'agent n'a pas été attaquée devant la commission de première instance dans le délai de vingt jours;

5° Ceux que des arrêts de la commission a déterminés et qui n'ont été l'objet d'un recours ni de la part de l'agent, ni de la part du redevable;

6° Les revenus incertains et variables fixés par la commission provinciale dont l'estimation est contestée devant la commission centrale si leur existence ou leur assujettissement ne sont pas contestés;

(¹) Cf. Pierre Merlou, rapport cité.

7° Les revenus déterminés par la commission centrale.

Les revenus non encore définitivement estimés sont seulement l'objet d'une indication provisoire qui en comprend le montant.

Un mois après, le 15 décembre, les rôles nominatifs sont expédiés à l'intendant des finances qui en vérifie la régularité et les transmet au préfet afin de les faire revêtir de la formule exécutoire. Puis le préfet les restitue à l'intendant qui les renvoie au maire. Celui-ci les publie dans la première quinzaine de janvier et les remet au percepteur. La publication constitue l'échéance légale de l'impôt. Les contribuables ne peuvent plus former que des recours administratifs pour erreurs matérielles, doubles emplois, extinctions totales ou partielles entraînant remise ou modération.

Les versements, comme ceux des autres contributions directes, s'effectuent tous les deux mois.

Les 1^{er} mai, 1^{er} juillet, 1^{er} septembre et 1^{er} novembre, on publie des rôles supplémentaires. Ils contiennent :

1° Les revenus échappés à la constatation ;

2° Les revenus que le défaut ou le retard de la notification avaient empêché de faire figurer sur les premiers rôles.

3° Les revenus nés après le 30 juin, déclarés ou évalués d'office ;

4° Les revenus dont la taxation n'était pas définitive lors de la confection des principaux rôles, soit par suite des délais de recours ou des retards de jugement, soit pour toute autre cause ;

5° Les revenus qui, bien que définitifs, n'avaient pas été compris par suite d'erreurs matérielles.

Les impôts non perçus par le fisc sont prescrits au bout de deux ans.

VII. *Organes du service.* — Les organes du service sont, en

première ligne, les agents des impôts directs, fonctionnaires de l'administration financière, placés hiérarchiquement sous les ordres et la surveillance des inspecteurs et intendants des finances; la commission centrale du ministère des finances; les intendants des finances. Les autorités municipales et les préfets prêtent leur concours, les premières en dressant la liste des imposables, et en accomplissant certaines formalités, les seconds, en homologuant les rôles. Nous connaissons, d'ailleurs, la mission de ces différents fonctionnaires.

Les organes de juridiction sont composés de trois commissions :

Une commission de première instance composée de : un président délégué par le gouvernement; quatre membres élus pour deux ans par les conseils municipaux ou des délégués de ces conseils, si l'arrondissement comprend plusieurs communes. Au-dessus de 12.000 habitants, le nombre des commissaires peut être augmenté, mais le gouvernement doit toujours être représenté par un membre sur cinq. La décision doit être frappée d'appel dans le délai de vingt jours.

La commission provinciale, juridiction du second degré, est ainsi composée : un membre désigné par le conseil provincial, un membre désigné par la chambre de commerce de la province ou de son chef-lieu, deux membres nommés par la direction générale des contributions directes, un membre nommé par le préfet qui est président de droit. La durée de la fonction est de deux ans; le nombre des titulaires peut être augmenté par le gouvernement de deux ou quatre membres supplémentaires nommés à raison de la moitié par la direction générale des contributions, la moitié par le conseil provincial.

Au-dessus, il y a la commission centrale du ministère des finances composée de : un président, deux vice-présidents,

neuf membres, tous nommés par le ministre. Elle remplit un rôle analogue pour partie à celui de la Cour de cassation, c'est-à-dire qu'elle statue en droit. Néanmoins, certaines questions spéciales lui sont réservées (par exemple, les conflits entre communes). Les arrêts sont attaquables suivant le droit comme par voie de recours judiciaire ; mais ces recours ne sauraient concerner les évaluations. Six mois après la publication du rôle ou l'application de la retenue, le contribuable est déclaré forclos.

En règle générale, tous les recours sont introduits par l'intermédiaire des agents. Lorsqu'ils émanent de l'initiative de ceux-ci, notification en est faite aux intéressés.

VIII. *Contrôle*. — Les agents et les commissions disposent de moyens de contrôle très étendus ; ils ont le droit (art. 37 de la loi) :

1° De requérir des officiers publics les extraits de documents dont ils peuvent avoir besoin ;

2° De citer tout contribuable à comparaître en personne ou à se faire représenter par un mandataire légalement constitué pour fournir des explications ou des preuves ;

3° D'avoir accès dans les locaux affectés à l'exercice d'une industrie ou d'un commerce ;

4° D'assigner, pour être entendue par eux, toute personne capable de leur fournir des informations.

5° D'examiner les livres des compagnies anonymes et des sociétés en commandite par actions ;

6° De se faire représenter les titres des revenus d'une somme définie ;

7° De prendre en considération la valeur locative de l'habitation des contribuables ;

Les notaires, receveurs de l'enregistrement, conservateurs des hypothèques, envoient aux agents les extraits sommaires

des actes reçus par eux et constatant des contrats productifs de revenus; les chambres de commerce leur transmettent les copies des statuts, déclarations, etc. portant formation de sociétés, ouverture d'établissement commercial ou industriel, etc.

IX. *Précautions contre la fraude.* — Pour combattre la fraude, on a pris deux sortes de mesures : des mesures préventives et des mesures répressives.

A. 1° En règle générale, toutes les fois que la perception par retenue directe est possible, elle est appliquée. C'est ainsi lorsqu'il s'agit de pensions, traitements, allocations, arrérages de dettes publiques et privées, primes à remboursement, etc. De même, le propriétaire doit acquitter les impôts du colon partiaire établis conformément aux règles et sous les réserves que nous avons décrites.

2° Outre la déclaration de leurs revenus propres, toutes les personnes publiques, morales et collectives — provinces, communes, sociétés industrielles, commerciales ou autres — tous les patrons qui occupent habituellement des salariés, doivent mentionner le montant détaillé des traitements, pensions, etc., qu'ils servent — à condition, bien entendu, qu'ils dépassent le minimum imposable — et indiquer les noms et domiciles des ayant-droit.

3° Le cessionnaire d'un établissement industriel ou commercial quelconque est responsable de l'impôt dû par son cédant pour l'année courante; est présumé tel, celui qui, dans les mêmes locaux ou dans une partie des mêmes locaux, exerce le même commerce ou la même industrie.

4° Le Trésor jouit d'un privilège général sur les meubles du contribuable pour l'impôt de l'année courante et de l'année échue; exception est faite, toutefois, pour les objets perdus ou dérobés, et les marchandises en dépôt.

5° Enfin, la production en justice de certains documents comme les titres de créances, les actes entraînant obligation de prestations périodiques, en un mot, de toutes les pièces propres à établir l'existence d'une matière imposable, est subordonnée à la justification du paiement de l'impôt. Les tribunaux doivent toujours indiquer dans leurs jugements ou arrêts l'agence où ont été déclarés les revenus en cause.

B. Les mesures répressives sont l'amende pour absence ou fausseté de la déclaration ; elle est égale au montant du droit. Néanmoins, lorsque la déclaration intervient avant le 1^{er} septembre, l'amende est réduite de moitié.

X. *Produit.* — Le produit total de l'impôt s'élève à 200 millions de lres ; la moitié est fournie par perception directe ; il n'y a donc que 100 millions de perçus sur les revenus déclarés ⁽¹⁾. C'est là assurément un produit considérable, car il y a lieu de remarquer qu'il ne comprend pas la propriété foncière, dont le rendement fiscal est assez important ⁽²⁾ en raison de l'exceptionnelle fertilité des terres du nord de

(1) Le budget italien se partage en huit divisions dont les quatre principales sont les suivantes (budget de 1883):

	Milliers de lres.		Milliers de lres.
1 ^o Revenus domaniaux.	19.286		
2 ^o Impôts directs	394.964	{	Impôt foncier 125.644
3 ^o Impôt sur les affaires	183.868		Propriétés bâties. 65.200
4 ^o Impôts sur les consommations.	542.649		Propriétés mobilières 204.120

Yves Guyol, *op. cit.*

(2) Le *Bulletin de statistique* (année 1886, p. 87) donnait le tableau comparatif suivant :

États.	Rapport entre les impôts agricoles et le revenu net.		Montant de l'impôt par hectare.
Italie	24,0	p. 100. F.	15 50
France	20,0	»	13 »
Autriche	25,0	»	11 »
Allemagne	17,0	»	» »

l'Italie ⁽¹⁾. Si on ajoutait au produit de l'impôt sur les valeurs mobilières celui des impôts fonciers, on aurait, d'après le budget de 1883, une charge totale sur les revenus de tout, près de 400 millions, c'est-à-dire des deux tiers de l'*income-tax*. Or, l'écart entre la richesse nationale de l'Italie et de l'Angleterre est incomparablement plus grand. On objecterait vainement que l'*income-tax* n'est pas le seul impôt direct assis sur la propriété anglaise, qu'il y a lieu de tenir compte du *Land tax*, de l'*Inhabited house duty*, et surtout des *licences* ⁽²⁾, car nous omettons l'impôt italien sur les affaires qui donne un produit de plus de 180 millions.

§ III. Jugement et critiques.

L'impôt sur la richesse mobilière possède donc une grande qualité qui est de « rendre ». Cette seule considération ferait hésiter à souscrire sans réserves au jugement sévère qu'a porté sur lui un éminent professeur de la Faculté de Paris : « Le système italien est excusable en raison des circonstances difficiles où il a été établi, mais il est peu recommandable » ⁽³⁾. Il nous semble plus juste de le considérer comme un effort extrêmement consciencieux ⁽⁴⁾, qu'il suffirait, en somme,

⁽¹⁾ Les terres de la Lombardie, notamment, passent pour les meilleures de l'Europe. Certaines prairies bien irriguées arrivent à donner sept à huit récoltes de fourrages par an ; si on leur donne les fumures nécessaires, on arrive à de très beaux revenus. Par contre, les maisons ont moins de valeur qu'en France, le sol des grandes villes surtout. A Turin, la valeur du terrain ne dépasse pas 100 fr. le mètre carré dans les endroits les mieux situés ; à Milan, où le prix est plus élevé, le terrain des galeries Victor-Emmanuel, près de la cathédrale, a été payé 500 fr. C'est exceptionnel. Cf. Alglave, *Cours professé à la Faculté de Paris*, 1904-1905.

⁽²⁾ V. p. 246, § III.

⁽³⁾ M. Alglave, *loc. cit.*

⁽⁴⁾ « Cette loi sur la richesse mobilière est la loi la plus complète qui ait été faite » dans aucun Etat (ceci était écrit en 1887, avant la réforme fiscale prussienne).
 » Produit des expériences, des tâtonnements qui ont eu lieu pendant plus de dix

de réformes assez faciles pour rendre bon. C'est ce que, par l'examen des critiques qu'il soulève, nous allons nous efforcer de mettre en lumière.

Le grand reproche est toujours de donner naissance à des fraudes considérables. Selon quelques auteurs, ce n'est pas la moitié ni les trois quarts des revenus assujettis à la déclaration que dissimulent un grand nombre de contribuables, ce sont les 9/10 ⁽¹⁾. Au dire de M. Coste ⁽²⁾, c'est l'impôt qui offre le maximum d'inexactitudes. D'après les tableaux officiels commentés en 1887 par M. Dépretis, alors ministre, la moyenne des bénéfices annuels des avocats ne serait, si l'on s'en rapporte aux déclarations, que de 756 livres ; ceux des notaires de 537 livres ; des médecins de 398 livres. Chose étrange, les employés des sociétés des corps moraux, dont la condition est, en général, modeste, mais qui ne peuvent dissimuler aucune partie de leur traitement, présentent à eux seuls une somme de revenus imposables supérieure à celle de n'importe quelle autre des soixante-dix classes de contribuables ⁽³⁾. De 1882 à 1892, la matière imposable des sociétés et personnes morales a progressé de 280 à 400 millions, soit dans une proportion de 42 1/2 p. 100, tandis que la matière imposable des contribuables individuels n'a progressé dans la même période que de 441 à 504 millions, soit dans la pro-

» ans, dernière expression de remaniements nombreux, elle forme un ensemble
 » comme les trois grandes lois fiscales de la Révolution, comme l'*income-tax*
 » anglais.

» Si l'impôt personnel doit être appliqué en France, elle offre un programme
 » général dont il est facile de s'inspirer ». (Yves Guyot, *op. cit.*, p. 150).

⁽¹⁾ Paul A. Ghio, Les impôts en Italie, *Journ. des écon.*, LXXXVIII, p. 67 et s.

⁽²⁾ Rapport à la commission extra-parlementaire, ch. I.

⁽³⁾ « Des commerces comme ceux de la soie, dit le ministre, qui occasionne-
 » nent à l'exportation et à l'importation un mouvement de 700 millions, ne sont
 » inscrits aux rôles que pour 6 millions de revenus. La peinture, la sculpture, la
 » gravure, la ciselure, source de richesses et de commerce avantageux pour l'Italie,
 » parviennent à y produire un total de un million de revenus ».

portion de 14 p. 100 ⁽¹⁾. Lorsque la loi du 22 juillet 1894 a porté le taux à 20 p. 100, l'augmentation produite par les rôles a été de 14.500.000 liras, tandis que celle des retenues s'est élevée à 38.500.000 liras ⁽²⁾.

Pour que de pareilles fraudes puissent exister, la complicité tout au moins tacite des employés du fisc est indispensable. Si l'on songe qu'il n'y a pour avouer un gain supérieur à 5.000 liras que *onze* médecins, *vingt-sept* pharmaciens, *vingt-sept* hôteliers, *quatre* notaires ⁽³⁾, on admettra aisément qu'il faille considérer comme toléré le mensonge au fisc. Lorsque, d'ailleurs, elle atteint de telles hauteurs, la tromperie n'existe plus, elle devient de l'ironie. Il faut même considérer comme une compensation les larges modérations accordées aux salaires et traitements de la cédula D où la dissimulation ne peut s'introduire. De telles mœurs fiscales seraient impossibles ailleurs; la souplesse italienne s'en accommode assez bien; elle s'en tire par une *combinazione* ⁽⁴⁾. Lorsqu'il revise les listes, l'agent fait son estimation d'après les indices qu'il juge bon de relever; puis, sa religion à peu près éclairée, il convoque le contribuable. C'est alors que se produit une discussion que seuls des Italiens peuvent poursuivre sans rire ⁽⁵⁾. De part et d'autre, et sans que la politesse courtoise ait à en souffrir, on multiplie les exagérations les

⁽¹⁾ Rapport Coste, *loc. cit.*

⁽²⁾ Paul A. Ghio, *loc. cit.*

⁽³⁾ M. Algave, *loc. cit.*

⁽⁴⁾ Cette souplesse sait se plier à toutes les situations et c'est ainsi que dès 1867, alors que l'impôt n'était encore, pour ainsi dire, qu'à l'état d'essai, et que d'innombrables transformations lui étaient réservées, M. Ferrara, ministre des finances, pouvait déclarer sans rire à la chambre des députés (séance du 9 mai) : « Bien qu'on » se plaise à exagérer les défauts et les inconvénients de la taxe sur la richesse » mobilière, je suis d'avis que les modifications successives qu'on y a apportées, » la rendent désormais tolérable ».

⁽⁵⁾ V. un tableau humoristique de ces discussions dans l'art. cité de M. Paul A. Ghio.

plus invraisemblables, et les protestations les plus véhémentes, pour, finalement, tomber d'accord sur un chiffre transactionnel qui, on s'en souvient, est signé des deux parties.

Ces marchandages ont pour résultat de rendre à peu près tolérable un impôt écrasant ; mais il n'en est pas moins vrai qu'ils sont la source de criantes injustices, de passe-droits innombrables, et qu'ils abaissent la moralité publique. Il n'est pas bon de donner au mensonge droit de cité, de l'élever à la hauteur d'un rouage gouvernemental pour cette unique raison qu'il atteint à l'effronterie ; et il est encore pis d'essayer d'en atténuer les effets par l'arbitraire administratif.

Il faudrait combattre la fraude avec énergie ; mais on essaye plutôt de vivre avec elle, et c'est dans cet esprit que, sans cesse, on augmente le taux énorme de l'impôt : suivant un mot aussi spirituel qu'exact, l'augmentation du taux est pour le fisc une véritable « martingale » contre la fraude. On en fait une sorte de jeu ; mais c'est là un jeu dangereux, car tous les contribuables ne sont pas également armés : tous ne peuvent pas frauder au même degré, et sur les faibles l'impôt pèse d'un poids très lourd. C'est ainsi qu'en 1882 la banque populaire de Crémone, dont trois succursales ne faisaient pas leurs frais, a réalisé 190.496 liras de bénéfices, et a payé 144.467 liras d'impôts dont 133.000 pour l'impôt sur la richesse mobilière ⁽¹⁾. On ne saurait contester qu'une somme d'impôts qui atteint 75 p. 100 du revenu net est inadmissible. Ce n'est plus un impôt, c'est une spoliation.

Voilà les plus gros griefs. Il y en a d'autres de détail sur lesquels nous ne nous arrêterons pas. Léon Say ⁽²⁾ relève, par exemple, l'anomalie de l'assujettissement du fermier pour le capital mobilier employé à la culture, tandis que le

⁽¹⁾ Cité par M. Yves Guyot, *op. cit.*

⁽²⁾ Léon Say, *La question des impôts*, 7^e conf.

propriétaire qui fait valoir en est exempté ⁽¹⁾. Ce sont là des imperfections secondaires, sans conséquences graves et auxquelles, en tous cas, il est facile de remédier.

Les défauts de l'impôt italien sont donc très graves; on médite des réformes ⁽²⁾; nous ignorons ce qu'elles seront; mais, même tel qu'il est, le système italien ne nous semble pas devoir être condamné sans rémission ⁽³⁾.

(¹) « La loi de 1877 frappe tous les revenus mobiliers, quelle que soit leur origine » et leur source; quant aux revenus agricoles ou immobiliers, ils ne lui sont soumis qu'autant qu'ils constituent les profits de personnes étrangères à la propriété » de l'immeuble ou qu'ils échappent à l'impôt foncier ». Pierre Merlou, rapport cité.

(²) « Quand le gouvernement aura à sa disposition les ressources résultant des conversions ainsi que les excédents budgétaires accumulés, alors s'imposera une réforme des impôts tendant à une répartition plus rationnelle, plus équitable et plus démocratique des charges publiques, pour laquelle il sera toujours tenu grand compte de l'incidence de l'impôt.

» Le système qui répondrait le mieux à ce principe serait l'établissement d'un impôt complémentaire sur le capital ou sur le revenu, s'adaptant aux diverses fortunes, selon une échelle graduée et avec de larges exemptions à la base, de manière à éloigner le danger de frapper la richesse en voie de croissance et de manière à assurer le développement des diverses sources de l'activité économique... » (Exposé financier de M. Luzzati, ministre du Trésor italien, 9 décembre 1903).

(³) L'Espagne s'en est inspirée et, par la loi du 27 mars 1900, a établi un impôt analogue. La matière imposable y est très diversement frappée, car le taux, qui est de 5 p. 100 sur certains revenus du travail, s'élève jusqu'à 20 p. 100 sur certaines pensions supérieures à 5.000 pesetas. Les intérêts des dettes hypothécaires sont taxés à 3 p. 100, tandis que les arrérages des dettes publiques doivent payer 20 p. 100. Seule la dette perpétuelle extérieure estampillée est exceptée. Ce ne sont là que des exemples, car toutes les autres matières imposables sont l'objet de la même incohérence dans la taxation. La seule explication possible est le désir de transiger avec la fraude, car la perception, comme en Italie, a lieu par déclarations faites sous la foi du serment et par retenues directes. On veut, sans doute, faire produire beaucoup à celles-ci, faute de pouvoir atteindre les premières où les fraudes croissent en raison directe de l'élévation du taux. Il est, d'ailleurs, à propos d'observer que les arrérages de la dette extérieure, dont les titres sont entre les mains des Espagnols, sont perçus par les banques étrangères (banques françaises le plus souvent). Un procès retentissant a montré, il y a peu, que les membres du gouvernement eux-mêmes ne se font pas faute de frauder de la sorte. Cf. *Bull. de statist.*, 1900, I, p. 628 et s.

Il souffre d'abord d'une erreur : on a sacrifié aux admirateurs de l'impôt réel et on leur a abandonné toute une partie de l'ensemble. Il en résulte une solution bâtarde, une cote mal taillée. C'est un peu la faute commise en Angleterre, avec cette différence qu'il n'y a qu'une déclaration d'ensemble, tandis qu'en Angleterre il y a plusieurs déclarations éparpillées. Nous ne sommes pas obstinément hostile à l'impôt réel ; nous croyons, au contraire, qu'il doit trouver place dans la législation fiscale d'un peuple riche, mais avec un fonctionnement indépendant, à titre d'impôt sur le capital. Associer les deux systèmes, c'est marier deux incompatibles ; il se produit en Italie le même phénomène qu'en Angleterre : la quasi-impossibilité du contrôle.

Néanmoins, grâce à l'étendue de la déclaration, l'organisme fonctionnerait sans doute à peu près bien, n'était l'exagération du taux. Espérer obtenir des capitalistes le cinquième de leur revenu est purement chimérique : la prime à la fraude est trop forte pour qu'ils résistent à la tentation de frauder. De plus, il ne faut pas empiéter trop sur le domaine que la conscience populaire appelle *la justice*. Lorsque tout le monde décide que « ceci n'est pas juste ! », le pouvoir n'a qu'à ignorer les infractions ou plier sous l'émeute. Il y a une sorte de concert tacite, mais unanime, pour violer une loi oppressive ; contre elle, non seulement ceux qu'elle atteint, mais encore ceux qui ont mission de l'appliquer, tous conspirent à l'enfreindre. Le sentiment indéfinissable de la justice sommeille dans la conscience du fonctionnaire comme du magistrat, et, tout en proclamant le grand principe du respect de la loi, ils y trouvent des accommodements. Lorsqu'un contribuable *laisse à entendre* (les Italiens sont maîtres dans ces insinuations) que, possédant seulement 5.000 livres de revenu, *il n'est pas juste* que le seul impôt sur la richesse

mobilière en absorbe 1.000, le fonctionnaire l'approuve et tient pour vraie une déclaration de 1.250 livres, parce qu'un impôt de 250 livres, c'est-à-dire de 5 p. 100, qui s'ajoute à d'autres, est déjà élevé. Contre ces mœurs, le législateur demeure impuissant, et abaisser l'impôt à un taux raisonnable est la réforme la plus urgente. A cette condition seulement, les agents accepteront d'exercer une surveillance consciencieuse et respectueuse de la loi.

La seconde réforme devra être la suppression de tout élément réel. Plus de perception par retenue, plus de distinction injustifiable entre les revenus fonciers et les revenus mobiliers : la déclaration égale pour tous du montant global du revenu dont l'universalité entraîne un contrôle facile. Réformes, on le voit, aisées ; elles rendront à l'impôt italien son fonctionnement normal, en accroîtront le produit, malgré l'abaissement du taux et supprimeront un facteur d'immoralité et d'hypocrisie fiscales.

TROISIÈME PARTIE

Le système indiciaire

LES QUATRE CONTRIBUTIONS DIRECTES FRANÇAISES

Les quatre contributions françaises nous semblent être le type le plus complet du système indiciaire, qui ne fonctionne plus guère normalement, d'ailleurs, qu'en France et en Belgique. Sur les quatre, en effet, trois sont rigoureusement assises sur les *signes extérieurs* : *l'impôt personnel mobilier, l'impôt des portes et fenêtres, l'impôt des patentes*. L'impôt foncier sur les propriétés non bâties a été assis il y a plus d'un siècle, avec une méthode un peu indéfinissable ; seul l'impôt sur les propriétés bâties, depuis la réforme de 1894, est proportionnel au revenu déclaré ou évalué par l'administration.

Aucune législation n'offre donc mieux que la nôtre un terrain d'étude du système indiciaire : elle nous offrira, par surcroît, des enseignements précieux sur les avantages et surtout les inconvénients de la répartition.

CHAPITRE PREMIER

L'IMPOT FONCIER

De toutes les graves questions où s'essaye cet ouvrage, celle-ci a peut-être fait couler le plus d'encre; la discussion a suscité les opinions les plus contradictoires, les systèmes les plus chimériques, et, encore aujourd'hui, chaque école compte des disciples sinon aveuglément dociles, du moins imprégnés de la doctrine des maîtres; aucun parti n'a vraiment désarmé. C'est que toute société économique, abandonnée à ses propres forces, se pousse très lentement vers l'âge adulte. Devant de longs siècles, durant des millénaires, elle semble végéter plutôt que vivre dans un milieu paralysant, comme la chenille dans sa chrysalide; mais un travail interne immense s'accomplit : chaque cellule de l'organisme se grossit d'imperceptibles molécules; chaque rustre, sou à sou, enrichit une cachette. Pourtant l'infime et si coûteux trésor n'y séjourne pas longtemps, la vie végétative est trop absorbante, il faut le lui donner en pâture, et l'épargne se déverse sur le pays en brouillard impalpable, mais continue. Sous cette action fécondante, peu à peu, les chaumières se construisent, les forêts se défrichent, les marécages se dessèchent, les routes se tracent, les canaux se creusent; le douloureux enfancement de ce que les économistes appellent les *forces productives*, s'accomplit. Mais que de contre-temps! que de

catastrophes impétueuses comme les bouleversements préhistoriques du monde, détruisent le labeur des générations ! A peine l'ouragan a-t-il passé que, obstinément, le paysan ramasse les brindilles éparses dans le champ dévasté et recommence la fourmilière, plus vite reconstruite, parce qu'il va en chercher les matériaux moins loin : la tempête en a laissé beaucoup sur place. Il en est ainsi jusqu'à ce que la sauvagerie primitive des éléments sociaux ait été domptée par l'âge. Alors, l'activité devient intense ; dans les bas de laine, l'argent, puis l'or remplacent l'airain, la richesse mobilière, subitement, fait éclater la gangue desséchée, et ses ailes rapides portent dans une course prodigieuse et sans cesse accélérée la société économique vers la fortune et le bonheur.

Pendant cette longue période, seule, la propriété foncière jouit de quelque fixité : la guerre détruit, la soldatesque pille, l'incendie dévore, le petit trésor, les menus objets mobiliers dont l'acquisition a coûté tant de peines et dont la possession cause tant de joie, tout disparaît ; seul le champ que la barbarie des hommes n'a pas pu rendre à la forêt ou au marais demeure comme matière ouvrable au laboureur, et aussi comme matière imposable au prince ⁽¹⁾ qui est toute une hiérarchie féodale et rapace. Pour l'une et l'autre causes, la richesse ne se distingue pas de la richesse terrienne ; seule, on l'estime ; à elle les privilèges, les honneurs, la puissance ; à elle aussi la charge des lourds impôts qui va s'aggravant et se récupérant depuis le puissant seigneur haut-justicier pair du roi, jusqu'à l'infime hobereau, jusqu'au loqueteux petit

(1) « Toute propriété foncière doit la contribution à raison de son revenu net. » Cette propriété ne peut être cachée ; les fruits qu'elle produit sont visibles ; le revenu qu'elle donne est facile à calculer ». (Discours de Røderer à l'assemblée, 28 oct. 1790).

décimateur qui, âprement, l'assujettissent d'un dernier lien sur les épaules du vilain écrasé; honneurs, privilèges, puissance, se sont éparpillés, des mains avides en ont grippé les moindres bribes; à l'orgie, il n'y a point de couvert pour le plus faible; qu'il parte ou serve les forts. Mais, à ce travail, il gagne les rogatons dédaignés, les croûtes et les os rejetés, ce reste lui suffit pour vivre, et même, il épargne; s'il s'en allait, il mourrait de faim, lui aussi a le culte de la terre.

Cette vénération universelle de la société primitive se perpétue durant des siècles; elle s'enracine dans les âmes un peu plus à chaque génération; l'enfant la tient de toute sa lignée d'aïeux, il l'apporte en naissant, elle est héréditaire. Comme toutes les religions qui, par une longue existence, ont pu donner à leurs préceptes la force de principes instinctifs, de principes premiers, elle a persisté même après avoir cessé d'être utile, en vertu de la vitesse acquise, et la terre, alors que sa valeur globale est longuement distancée par celle de la propriété mobilière, demeure soumise à un régime spécial de lois jadis tutélaires, aujourd'hui oppressives.

Le fisc, également, a conservé les traditions du prince capricieux, son ancêtre; pour lui, et pour certains économistes, l'impôt foncier demeure l'arche sainte, l'assise inébranlable et inviolable du budget. Au xx^e siècle, l'impôt foncier reste marqué des empreintes ancestrales; les révolutions économiques et politiques ont passé impuissantes à les effacer; l'impôt foncier et la législation immobilière s'efforcent à suivre les développements économiques à la façon d'un roi fainéant qui s'efforcerait à suivre dans sa charrette à bœufs le chemin de fer électrique dont la course vertigineuse emporte le monde moderne.

§ I. *Historique.*

Si, en effet, on n'enseigne plus que notre législation, nos coutumes, notre civilisation, en un mot, furent créés de toutes pièces par la Révolution ⁽¹⁾, d'un tragique coup de baguette, au contraire, on admet sans conteste qu'il existe une filiation entre l'ancien régime et le nouveau. Nulle part cette vérité n'est plus manifestée que dans l'impôt foncier et son évolution historique.

Nous ne mentionnerons que pour mémoire la *capitatio terrena* ou *jugatio* qui existait à Rome à partir de Dioclétien, dont le système financier, ainsi que celui des autres empereurs de la même époque, consistait à substituer l'impôt foncier aux impôts indirects, comme plus productif et plus facile à percevoir ⁽²⁾. C'était un impôt de répartition. Le pouvoir impérial en déterminait le montant pour tout l'empire ; cette somme totale était distribuée par une série de répartitions successives, entre les *civitates* dont le *territorium* se décom-

(1) « J'avais toujours pensé qu'ils (les Français) avaient beaucoup moins réussi » dans cette singulière entreprise (la Révolution) qu'on ne l'avait cru au dehors, et » qu'ils ne l'avaient cru eux-mêmes. J'étais convaincu qu'à leur insu ils avaient » retenu de l'ancien régime la plupart des sentiments, des habitudes, des idées » mêmes à l'aide desquelles ils avaient conduit la Révolution qui le détruisit, et que, » sans le vouloir, ils s'étaient servis de ses débris pour construire l'édifice de la » société moderne...

» ... Il y a un grand nombre de lois et d'habitudes politiques de l'ancien régime » qui disparaissent ainsi tout à coup en 1789 et qui se rencontrent quelques » années après, comme certains fleuves s'enfoncent dans la terre pour reparaitre » un peu plus loin, faisant voir les mêmes eaux à de nouveaux rivages ». (De Tocqueville, *Œuvres complètes*, IV, *Avant-propos*, *passim*).

(2) Cf. Willems, *Droit public romain*, n. 608 et s.

« Système déplorable dont les funestes conséquences se font bientôt sentir : la » propriété foncière succombe sous le poids des charges dont on l'accable, la pro- » duction des terres diminue, la culture est partout abandonnée ! » (H. Tanqueray, *Des impôts sur les mutations à Rome*, p. 9).

posait en un certain nombre d'unités fiscales nommées *capita*, d'inégale étendue, mais d'égale valeur ⁽¹⁾.

La *capitatio terrena* fut perçue en Gaule par l'administration romaine, au moyen d'un cadastre établi dès le règne d'Auguste pour toutes les provinces, et tenu au courant tous les quinze ans. Comme toutes les autres, cette institution savante se déforma dans l'anarchie mérovingienne; d'impôt de répartition elle devint impôt de quotité; puis, sous les carolingiens, une redevance locale coutumière.

La répugnance des Germains pour qui l'assujettissement fiscal était un signe d'infériorité, les usurpations des grands, les concessions des *chartes d'immunités*, firent perdre à l'impôt son caractère public; il devint le prix des concessions de terres faites par le roi ou les *seniores* ⁽²⁾.

Ainsi, le prototype de l'impôt réel a été une rente perpétuelle, souvent minime, simplement recognitive comme dans la *censive*, rémunératoire de l'octroi d'un *bénéfice*. En langage juridique moderne, ce serait une servitude perpétuelle imposée par le donateur au donataire; aussi les *alleux* — terres libres — étaient-ils francs de redevances.

Peu à peu, la notion de cette origine se perdit, tandis qu'au contraire persistait le souvenir de la lourde et minutieuse fiscalité romaine qui faisait du droit d'imposer un attribut essentiel du pouvoir. D'autre part, l'insécurité et la rigueur des lois multipliaient le nombre des serfs ⁽³⁾; très vite, la

(1) Esmein, *Histoire du droit public français*, 3^e édit., p. 15. — Sur le cadastre, cf. David, Du cadastre et de la péréquation de l'impôt foncier, *Journal des économistes*, 1^{re} série, XI.

(2) Cf. Esmein, *op. cit.*, ch. III, § 2. — Fustel de Coulanges, *La monarchie franque*; Lehuérou, *Institutions carolingiennes*; Glasson, *Histoire des institutions de la France*; Fournier de Flaix, *Les impôts dans les diverses civilisations*; Viollet, *Institutions de la France*, Paris, Larose, 1890.

(3) On sait que, outre l'hérédité, le servage découlait de deux sources principales :

condition des *vilains* s'en rapprocha; très vite, les paysans libres, mais faibles, devinrent taillables et corvéables à merci. De son côté, l'allodialité fut sapée en brèche et disparut presque complètement, englobée dans la hiérarchie féodale ⁽¹⁾; tous les habitants de la seigneurie devinrent les *sujets* du *senior* et celui-ci fit admettre à son profit le droit d'imposer.

Cette victoire fut suivie bientôt d'une défaite qui en arracha le bénéfice aux grands; le roi devint le plus fort, et il se trouva que les *seniores* avaient travaillé pour lui : dès qu'il le put, il confisqua le droit d'imposer. Théoriquement, les *finances ordinaires* — terme qui désigna les revenus du domaine jusqu'à la fin de l'ancien régime — devaient fournir seules aux dépenses de la couronne, l'impôt ne devait y apporter qu'un secours momentané et exceptionnel ⁽²⁾. Aux Etats-Généraux de 1484, on en affirma nettement le principe, et, plus tard, alors que la périodicité n'était plus mise en question, c'était une *loi fondamentale* de la monarchie que le consentement du peuple pour la création de nouveaux impôts. Louis XIV lui-même éprouva des scrupules, vite vaincus,

la prescription — dans certains lieux, un an et un jour seulement de servage de fait, — la convention : un homme libre, mais pauvre s'asservissait pour être protégé ou faute de pouvoir payer ses dettes.

⁽¹⁾ Dans les provinces du droit coutumier, où régnait la maxime : *Nulle terre sans seigneur*, les alleux disparurent presque complètement; ils subsistèrent éparsement dans les pays de droit écrit où la maxime : *Nul seigneur sans titre*, les protégeait. L'extension de la juridiction seigneuriale aux alleux situés dans le territoire dut être une cause puissante de disparition. Le droit postérieur rangea presque tous les derniers alleux dans deux catégories : les *alleux nobles* et les *alleux roturiers*.

⁽²⁾ Dans la France féodale, la notion de l'impôt eut peine à s'établir et provoqua d'innombrables émeutes dont la plus célèbre est celle des Maillotins, en 1382.

Cf. Glasson, *op. cit.*, V, chap. IX, § 2; Clamaron, *Histoire de l'impôt en France*,

d'ailleurs, à se rallier à cet égard à la thèse de l'omnipotence qui avait trouvé quelques défenseurs ⁽¹⁾.

Le premier impôt général établi par le roi en cette qualité et ailleurs que dans le territoire où il était *senior*, semble avoir été la *dîme saladine* en 1188, pour l'organisation de la croisade contre le sultan Saladin. Philippe-Auguste avait invoqué la règle des *aides aux quatre cas* ⁽²⁾; l'impôt, d'ailleurs, fut consenti par les vassaux, et l'Eglise lui assura un important appui moral en punissant de l'excommunication la désobéissance aux ordonnances.

Il va de soi que les vassaux, lorsqu'ils étaient obligés de verser au roi des subsides, n'entendaient point demeurer seuls chargés des impôts ainsi décidés : ils les récupéraient sur leurs sujets. Les rois s'efforcèrent toujours d'éviter ce circuit inutile; saint Louis, Philippe le Hardi, Philippe le Bel y parvinrent parfois et triomphèrent des résistances de petits seigneurs. L'idée que le roi pouvait passer « par dessus la tête des seigneurs pour commander à leurs sujets » s'ancre; et, en 1360, Jean le Bon put établir par une simple ordonnance les impôts destinés à payer sa rançon.

Désormais, la *taille royale* était créée; restait à la rendre permanente. Ce fut l'œuvre de la coutume et de Charles VII :

⁽¹⁾ « Depuis que la guerre, comme un feu dévorant, a consumé la plupart de » leur domaine, ils [les rois] ont été contraints d'user absolument de leur autorité » et de lever sur leurs peuples des tailles et des subsides, même sans leur consentement qui est un des droits les plus remarquables de la souveraineté des rois et » qui leur est particulier » (Le Bret, *De la souveraineté du roi, de son domaine et de sa couronne*, liv. II, chap. VII).

La doctrine contraire était encore énergiquement soutenue au xvi^e siècle par Jean Bodin. — Cf. *Les six livres de la République*, liv. I, chap. VIII.

⁽²⁾ Le suzerain pouvait réclamer des *auxilia* à ses vassaux dans les quatre cas suivants : 1^o Quand il mariait sa fille; — 2^o Quand il armait son fils chevalier; — 3^o Quand il parlait pour la croisade; — 4^o Pour payer sa rançon. A partir du xiii^e siècle, le roi fit ajouter à son profit un cinquième cas : la commune défense du royaume.

la coutume créa le fait, le roi le consolida en créant le droit. Il n'est pas une institution de l'ancien régime dont l'existence légale n'ait été précédée d'une longue existence illégale. Dès la fin du XIII^e siècle, un grand nombre de formes d'impôts furent successivement usitées et essayées; elles avaient un caractère transitoire et partiel, mais les nécessités de la guerre prolongeaient toujours leur durée; ainsi l'impôt de 1360 fut levé durant vingt années. Les populations s'accoutumèrent ainsi aux contributions royales, et lorsque, après la fin de la guerre de cent ans, en 1439, Charles VII institua la *taille permanente*, personne ne protesta. Il organisait, d'ailleurs, les compagnies d'ordonnance, premier noyau d'armée permanente, et pouvait invoquer la défense du royaume ⁽¹⁾. Du même coup, et très logiquement, l'ordonnance abolissait la taille seigneuriale ⁽²⁾, sauf la taille servile qui se conserva au profit du seigneur et constitua jusqu'à la fin « un trait naturel, presque essentiel du servage ». D'ailleurs, cette exception était chose négligeable, le servage ayant presque entièrement disparu depuis un demi-siècle.

La taille ainsi créée n'était pas absolument générale : d'une

(1) « Il y avait traditionnellement une relation entre la taille royale et la guerre » nationale : celle-ci motivait et légitimait celle-là..... Elle (l'ordonnance de 1439) » rattache la taille qu'elle suppose aux tailles temporaires et extraordinaires que » le roi levait en cas de guerre sur les terres du royaume » (Esmein, *op. cit.*, p. 553). — Cpr. de Tocqueville, *op. cit.*, p. 148.

(2) Art. 44 : « Pour ce que plusieurs mettent tailles sus en leurs terres sans l'autorité et congé du roi, dont le peuple est moult opprimé, le roi prohibe et défend... » que nul, de quelque estat, qualité ou condition qu'il soit, ne mette ou impose » taille, aide ou tribut sur ses sujets ou autres, pour quelque cause ou couleur que » ce soit, sinon que ce soit de l'autorité et congé, et par ses lettres patentes » (Isambert, *Anciennes lois*, IX, p. 70).

La taille seigneuriale se conserva toutefois localement et comme redevance coutumière.

part, elle ne s'étendit jamais aux pays d'Etats ⁽¹⁾, on ne la percevait que dans les pays d'élections ⁽²⁾; d'autre part, elle n'atteignait que les roturiers; les nobles et le clergé en étaient exempts. Certains auteurs ont vu dans cette exemption une habileté misérable : « Quand le roi entreprit pour la première fois, dit Tocqueville, de lever des taxes de sa propre autorité, il comprit qu'il fallait d'abord en choisir une qui ne parût pas frapper directement sur les nobles, car ceux-ci, qui formaient alors pour la royauté la classe rivale et dangereuse, n'eussent jamais souffert une nouveauté qui leur eût été si préjudiciable; il fit donc choix d'un impôt dont ils étaient exempts; il prit la taille » ⁽³⁾. Il semble que ce jugement ne soit pas sans appel. Que le roi, en effet, ait été trop faible pour imposer une taxation à la noblesse et au clergé; que ces deux ordres aient été capables d'opposer une résistance obstinée, c'est certain. Mais il faut tenir compte de l'état social; l'ordonnance sanctionnait déjà une coutume usurpatrice, une taxation directe des deux ordres eût été une indéniable violation du droit. Comme l'observe le même auteur ⁽⁴⁾, « l'obligation du service militaire gratuit » dis-

(¹) Ce privilège était, s'il faut en croire de Tocqueville, plus nominal que réel : « Les pays d'Etats, placés aux extrémités du royaume, ne contenaient guère que » le quart de la population totale de la France, et, parmi eux, il n'y en avait que deux où la liberté provinciale fût réellement vivante ». (De Tocqueville, *op. cit.*, livre II, chap. II).

(²) Les pays d'élections étaient une création des Etats généraux de 1355. Durant leur court règne, les Etats avaient élu des commissaires et les avaient envoyés dans les provinces pour faire la répartition des aides qu'ils avaient consenties. Au-dessus des *élus* étaient neuf *généraux* de finances. Après le triomphe du pouvoir royal, celui-ci conserva l'organisation, mais nomma les élus et les généraux dont les attributions furent divisées et un certain nombre de ces derniers formèrent la cour des aides.

(³) *Op. cit.*, chap. X. — M. Zolla partage également cette opinion, cf. *Etudes d'économie rurale*, p. 142.

(⁴) *Op. cit.*, p. 148.

pensait le noble de la taille; « la noblesse payait de son épée et le clergé de ses prières ». Plus tard, quand la noblesse cessa de servir plus que le tiers, quand le clergé cessa de prier ou qu'on attribua une moindre valeur à ses prières, alors seulement les privilèges parurent exorbitants. La taille roturière se justifiait au xv^e siècle par les compagnies d'ordonnance qui dispensaient les roturiers du service militaire et elle était la rançon de cette dispense; mais cette justification, logiquement, impliquait l'exemption de l'ordre militaire et de l'ordre à qui la guerre était interdite. Sans doute, elle fut grosse de conséquences ⁽¹⁾, mais l'égalité de traitement eût été une révolution. Il faut l'imputer bien plutôt à l'obscur fatalité qui ordonne les destinées des peuples qu'à la bassesse des hommes. Pour avoir débuté trop faible, la royauté française est devenue trop forte et a culbuté dans le sang; avec plus de puissance à l'origine, elle se serait affaiblie par l'âge et peut-être ni 89, ni 93 n'auraient été nécessaires ⁽²⁾.

Taille royale. — La taille se présentait sous deux formes distinctes : la taille personnelle et la taille réelle. Il semble-

(¹) « J'ose affirmer que, du jour où la nation, fatiguée des longs désordres qui » avaient accompagné la captivité du roi Jean et la démence de Charles VI, per- » mit aux rois d'établir un impôt général sans son concours et où la noblesse eut » la lâcheté de laisser taxer le tiers-état pourvu qu'on l'exemptât elle-même, de ce » jour-là fut semé le germe de presque tous les vices et de presque tous les abus » qui ont travaillé l'ancien régime pendant le reste de sa vie et ont fini par causer » violemment sa mort; et j'admire la singulière sagacité de Commines quand il » dit : « Charles VII, qui gagna ce point d'imposer la taille à son plaisir, sans le » consentement des Etats, chargea fort son âme et celle de ses successeurs et fit à » son royaume une plaie qui longtemps saignera » (De Tocqueville, *op. cit.*, chap. X).

(²) C'est le phénomène qui s'est produit en Angleterre, favorisé par d'exceptionnels avantages géographiques. Cf. Boutmy, *Etudes de droit constitutionnel*; du même, *Développement de la constitution et de la société politique en Angleterre*.

rait conforme à la matière de ce chapitre de nous borner à l'étude de cette dernière.

Ce n'est là, croyons-nous, qu'une apparence, car la taille, même *personnelle*, peut rentrer dans la désignation générale d'impôt foncier. Les distinctions bien tranchées, en effet, les catégories dont notre esprit est amoureux, et qu'exige la clarté d'un exposé, ne se rencontrent pas dans la nature; notre législation les admet parce qu'elle est une création rationnelle ⁽¹⁾; mais les institutions de l'ancien régime, de formation toute spontanée, les ignoraient. Penser que la *taille personnelle* n'appartient pas à l'impôt foncier, parce que cet impôt implique essentiellement l'idée de *réalité*, c'est prendre « la paille des mots pour le grain des choses ». Une richesse n'acquitte pas un impôt elle-même : c'est celui qui la possède; l'impôt est réel quand il est attaché à la possession; à notre avis, il est foncier quand il est payé seulement par les détenteurs de terres. C'était à peu près le cas au xv^e siècle; non seulement l'exemption favorisait la noblesse et le clergé, qui comprenait même les minorés, très nombreux, — tout le corps enseignant et une bonne partie de prolétariat intellectuel, — mais aussi la plupart des bourgeois ⁽²⁾; nous tendons même beaucoup à croire, sans pouvoir l'établir péremptoirement, que de nombreux corps de métiers urbains

(1) Et encore hésite-t-on singulièrement lorsqu'il s'agit de déterminer le caractère de toute notre législation fiscale : en France, dit-on souvent avec la pointe d'orgueil inséparable d'une proposition à peu près incompréhensible, « l'impôt est personnel avec une assiette réelle ».

(2) « On se plaint avec beaucoup de justice du privilège des nobles en matière » d'impôts; mais que dire de ceux des bourgeois? On compte par milliers les officiels ces qui les exemptent de tout ou partie des charges publiques : celui-ci de la milice, cet autre de la corvée, ce dernier de la taille » (De Tocqueville, *op. cit.*, p. 138).

Parfois cependant des expédients financiers les assujettissaient à des impositions extraordinaires. *Ibid.*, p. 151.

avaient obtenu le même privilège; certains étaient assez puissants. Sans doute au cours des années, avec le développement de l'autorité royale, des besoins fiscaux et aussi de l'industrie, avec l'extension des agglomérations urbaines, les caractères primitifs de la taille se perdirent; mais il est probable qu'à l'origine, *personnelle* ou *réelle*, elle n'était supportée que par les paysans — majeure partie de la population même des gros bourgs — et les artisans des campagnes qui, eux aussi, le plus souvent, exploitaient un lopin de terre. En somme la taille était mi-personnelle, mi-réelle ⁽¹⁾, mais les circonstances économiques faisaient qu'elle était acquittée presque exclusivement par les propriétaires terriens et c'est dans ce sens que nous la comprenons comme impôt foncier.

La taille, augmentée en raison de dépenses militaires, sous François I^{er}, de la grande crue, et sous Henri II, d'un taillon, était un impôt de répartition; chaque année le conseil du roi, par une décision secrète, en fixait le montant pour tout le royaume ⁽²⁾, et le répartissait par généralités et élections ⁽³⁾. Le projet soumis aux observations *des bureaux des finances*, était définitivement arrêté et transmis aux *élus*. Ceux-ci fai-

(¹) La taille *réelle* n'avait aucun caractère personnel : elle était attachée à la terre; le bien noble en était exempt. D'ailleurs c'était une rare exception : « Pour » les pays d'élection, la taille était réelle seulement dans les généralités de Gre- » noble, Montauban et Auch, et dans deux élections de la généralité de Bordeaux, » celles d'Agen et de Condom » (Esmein, *op. cit.*, p. 556, note 1).

Dans la zone particulièrement civilisée où se répandirent les doctrines des Albigeois (Quercy, Velay, Vivarais, Rouergue, Bas Languedoc), la taille eut dès le xii^e siècle un caractère foncier très caractérisé : on la calculait d'après les instruments de travail. Les rôles étaient dressés par les curés sous le contrôle des évêques; les tenures nobles étaient exemptes (Cf. Molinier; *Etudes sur l'administration féodale en Languedoc*; sur toute la question, v. Fournier de Flaix, *Les impôts dans les diverses civilisations*, liv. IV, chap. I, II et III. Glasson, *Histoire des institutions de la France*).

(²) « La taille avait ainsi grandi d'année en année, sans que personne en fût averti par aucun bruit » (de Tocqueville, *op. cit.*, liv. II, chap. II).

(³) Principales circonscriptions fiscales.

saient la répartition entre les paroisses qui, à leur tour, déterminaient la part de chaque taillable. Cette dernière opération incombait aux *assesseurs*, en même temps collecteurs ⁽¹⁾, tout à la fois chargés de répartir l'impôt et de le faire rentrer.

Ces fonctionnaires étaient élus pour un an par l'assemblée générale des habitants taillables de la paroisse, sous la présidence de l'*élu*. C'était donc, en théorie, un système assez libéral; en réalité, l'oppression et la tyrannie capricieuse du pouvoir central s'exerçaient là comme ailleurs : très souvent la volonté de l'intendant, un de ces trente maîtres des requêtes qui administraient le royaume ⁽²⁾, rendait illusoire le droit des habitants ⁽³⁾. Cette charge obligatoire d'*assesseur*, qui entraînait le « pouvoir considérable et tout à fait arbitraire » d'estimer le revenu de chaque contribuable et de fixer sa cote ⁽⁴⁾, était un véritable fléau pour qui devait la

(1) Ils furent d'abord divisés : les premiers confectionnaient les rôles, et les seconds les recouvraient. Mais bientôt on réunit les deux fonctions pour obtenir un meilleur rendement de l'impôt.

(2) « Sachez que ce royaume de France est gouverné par trente intendants. Vous n'avez ni Parlements, ni Etats, ni Gouverneurs. Ce sont trente maîtres des requêtes commis aux provinces, de qui dépendent le bonheur ou le malheur de ces provinces, leur abondance ou leur stérilité » (Law au marquis d'Argenson, cité par de Tocqueville, *op. cit.*, p. 54).

(3) « Les habitants avaient retenu d'ordinaire, il est vrai, le droit d'élire par vote universel leurs magistrats; mais il arrivait souvent que l'intendant désignait à ce petit corps électoral un candidat qui ne manquait pas d'être nommé à l'unanimité des suffrages. D'autres fois, il cassait l'élection spontanément faite, nommait lui-même le collecteur ou le syndic et suspendait indéfiniment toute élection nouvelle. J'en ai vu mille exemples » (*Ibid.*, p. 75).

(4) « Il convient de signaler cependant l'application très rare d'une méthode intermédiaire entre l'arbitraire complet et l'évaluation fixe des héritages par un cadastre qui en indiquait le revenu. Ce système intermédiaire était celui de la *taille tarifée*, introduit dans le Limousin vers 1740 et qui consistait à évaluer les revenus des biens-fonds par des estimations contradictoires, auxquelles tous les contribuables d'une paroisse prenaient part. Chaque habitant ayant intérêt à ce que son voisin ne diminuât pas frauduleusement son revenu, ces estimations

remplir : comme celle de curiale dans le Bas-Empire, toujours elle attirait la haine, souvent provoquait la ruine ⁽¹⁾.

De tous ces impôts de l'ancien régime, on ignore le plus détesté : dans l'odieux, ils rivalisaient ⁽²⁾, mais assurément aux premiers rangs figurait la taille « assise, non pas sur les plus capables de payer, mais sur les plus incapables de se défendre » ⁽³⁾.

» pouvaient être considérées comme sincères. Elles étaient consignées dans des procès-verbaux » (Zolla, *Etudes d'économie rurale*, note sous la page 150).

⁽¹⁾ « Comme tout le monde veut éviter la charge de collecteur, il faut que chacun la prenne à son tour. La levée de la taille est donc confiée tous les ans à un nouveau collecteur, sans égard à la capacité ou à l'honneur ; aussi la confusion des rôles se ressent-elle du caractère de celui qui les fait... »

» Le collecteur y imprime ses faiblesses, ses cruautés ou ses vices. Comment, d'ailleurs, y réussirait-il bien ? Il agit dans les ténèbres, car qui sait, au juste, la richesse de son voisin et la proportion de cette richesse avec celle d'un autre ? » Cependant l'opinion du collecteur doit seule former la décision » (Procès-verbal de l'Assemblée provinciale du Berry, 1779).

» Cet emploi cause le désespoir et presque toujours la ruine de ceux qu'on en charge ; on réduit ainsi successivement à la misère toutes les familles aisées d'un village (Turgot) » (de Tocqueville, *Œuvres complètes*, op. cit., ch. X, *passim*).

⁽²⁾ « Les extorsions dont souffre le paysan sont énormes et au-delà de tout ce que nous pouvons imaginer... Il suffit de relever les procès-verbaux des Assemblées provinciales tenues en 1787 pour apprendre, en chiffres officiels, à quel point le fisc peut abuser des hommes qui travaillent, et leur ôter de la bouche le pain qu'ils ont gagné à la sueur de leur front » (Taine, *L'Ancien régime*, p. 456).

⁽³⁾ « Historiens, administrateurs, hommes d'Etat, contemporains, tous sont d'accord sur ce point : ce qui rend l'impôt si écrasant, c'est que les plus capables de l'acquitter ont réussi à s'y soustraire » (Zolla, *Etudes d'économie rurale*, p. 147).

Sur la misère des paysans au XVIII^e siècle, cf. Taine, *L'Ancien régime*, tout le livre V. Les terres retournaient littéralement « à l'état sauvage » ; et c'était le fait de l'impôt, car « par l'édit de 1766, une terre défrichée reste affranchie pour quinze ans de la taille d'exploitation, et là dessus, dans vingt-huit provinces, quatre cent mille arpents sont défrichés en trois ans » (*Ibid.*, éd. Hachette, II, p. 228).

» M. de Choiseul-Gouffier voulant faire à ses frais couvrir de tuiles les maisons de ses paysans exposées à des incendies, ils le remercièrent de sa bonté, et le prirent de laisser leurs maisons comme elles étaient, disant que si elles étaient couvertes de tuiles au lieu de chaume, les subdélégués augmenteraient leurs tailles » ! (Procès-verbaux de l'A. prov. du Berry, 2. 77. Cité *Ibid.*, p. 245).

La charge qu'elle faisait supporter à la propriété était énorme, d'autant que les impôts créés plus tard : *capitation*, *vingtièmes*, se déformèrent assez rapidement en un supplément à la taille.

M. Zolla évalue de 21 à 23 p. 100 du produit net la charge de la taille en principal, et à 40 p. 100, la charge grossie des impôts accessoires, au nombre desquels on doit citer la *dîme ecclésiastique* ⁽¹⁾. « On estimait, dit d'autre part Léon Say ⁽²⁾, que s'il n'eût pas existé de privilèges en faveur de la noblesse et du clergé, la portion des anciens impôts affectant la propriété immobilière se serait élevée, au moment où fut créée la contribution foncière, à 314 millions de francs ».

Mais l'énormité de ces chiffres ne donne qu'une faible idée des souffrances que devaient engendrer les impôts de cet aimable temps, car on n'en tire qu'une vue d'ensemble ou une moyenne générale, mais il faut tenir compte des inégalités de traitement : on a pu imaginer ce qu'était la répartition individuelle abandonnée aux fantaisies intéressées des assesseurs responsables; la répartition territoriale la dépassait peut-être en arbitraire et en ignorance ⁽³⁾. On comprend

⁽¹⁾ On distinguait les *grosses dîmes*, les *menues dîmes*, portant sur le menu bétail, les fruits des vergers, etc.; les *dîmes novales*, qui représentaient une portion du vin nouveau. Le taux variait de 1/8 à 1/15.

Toutes les terres nobles ou roturières y étaient assujetties. En principe, le décimateur était le curé; mais le plus souvent, dès le xii^e siècle, l'évêque ou le chapitre ne lui laissaient que les menues dîmes et les novales, et se réservaient les grosses dîmes. Aussi malgré le produit considérable de cette imposition — 120 millions en 1789, qui s'ajoutaient aux revenus des biens ecclésiastiques, une somme à peu près égale — le bas clergé était-il très misérable : jusqu'à Louis XIV, la *portion congrue*, ou traitement auquel le curé avait droit en abandonnant tous les profits de sa cure, était de 300 livres; il la porta à 500. Enfin un certain nombre de dîmes avaient été acquises par des laïcs, par usurpation ou autrement, et furent concédées à d'autres laïcs, à titre de fief; c'était les *dîmes inféodées*.

⁽²⁾ Exposé des motifs d'un projet de loi sur la contribution foncière, *J. off.*, 16 avril 1876.

⁽³⁾ « Il est prouvé jusqu'à l'évidence que, dans notre généralité, les subsides enlè-

que, dans ces conditions, la charge des impôts directs pût atteindre le chiffre de 81 p. 100 donné par Taine. A ce degré de stupidité et d'exaction, la fiscalité devient criminelle; le pouvoir qui l'emploie n'est plus un tyran qu'on déteste, mais un fou malfaisant qu'on enferme, ou un fauve qu'on tue. La réforme des impôts fut la première préoccupation de la Révolution; une fois faite, plus que les dissertations philosophiques du XVIII^e siècle, plus que l'abolition des privilèges moraux, plus que l'égalité devant la loi, elle devait en rendre le triomphe définitif ⁽¹⁾. Le cadavre des impôts écrasait le cadavre de l'ancien régime : c'était une montagne écroulée sur un tombeau; les efforts de l'Europe coalisée ne pouvaient être assez puissants pour soulever la pierre scellée par cette formidable masse.

§ II. Révolution et époque actuelle.

La nuit du 4 août ayant décidé l'abolition de tous les privilèges, dans le décret des 7-11 octobre 1789, la Constituante posa le principe de la proportionnalité des impôts aux

« vent à peu près la moitié du prix de la production des biens, tandis que, dans les » provinces voisines, ils n'excèdent guère le quart du produit territorial » (Baillage de Limoges et Saint-Yrieix, Doléances du clergé en 1789).

En 1762, Turgot avait écrit dans le même sens : « Des détails très exacts nous » ont mis en état de faire connaître une comparaison plus précise des impositions » de l'Angoumois avec celles de la Saintonge; cette comparaison faite par cinq » voies différentes a toujours donné le même résultat, c'est-à-dire que l'imposition » de l'Angoumois est à celle de la Saintonge, sur un fonds d'égale valeur, comme » 5 est à 22 ».

⁽¹⁾ « Ils (les travailleurs pauvres) savent par une expérience propre, la différence » de leur condition récente et de leur condition présente (en 1792). Ils n'ont qu'à » se souvenir pour revoir en imagination l'énormité des taxes royales, ecclésiastiques et seigneuriales, les 81 p. 100 d'impôt direct, les garnisaires, les saisies et » les corvées, l'inquisition du gabelou, du rat de cave et du garde-chasse, les » ravages du gibier et du colombier, l'arbitraire du collecteur et du commis » (Taine, *Origines de la France contemporaine*, V, p. 176, Paris, Hachette, 1904).

facultés de tous les citoyens. La réforme fiscale qui devait s'ensuivre était l'établissement d'un impôt sur les deux sortes de revenus : sur les revenus fonciers, et sur les revenus mobiliers.

L'impôt sur les revenus fonciers devait être de beaucoup le plus important ; il trouva son expression dans la loi des 23 novembre-1^{er} décembre 1790. Le rapport du duc de La Rochefoucault insistait sur trois principes :

1^o L'impôt foncier doit porter sur le revenu net ;

2^o Il ne doit pas frapper le revenu au delà d'une certaine quotité ;

3^o Pour être bien réparti, il exige la confection d'un cadastre général.

Ces trois principes correspondaient bien aux sentiments de chacun ; les deux premiers inspirèrent la loi ⁽¹⁾ ; le troisième, faute de ressources, ne reçut son application que beaucoup plus tard.

Le revenu net était précisé : ce qui reste au propriétaire « déduction faite sur le produit brut des frais de culture, semences, récolte et entretien » ; le revenu imposable était la moyenne d'un nombre d'années que des lois postérieures fixèrent à quinze, sauf toutefois la déduction des deux années les plus productives, et des deux années les moins productives.

Ces principes impliquaient l'impôt de quotité, mais le système de la répartition fut adopté provisoirement, et, tous les ans, la législature devait fixer la somme globale à percevoir, et déterminer la part contributive de chaque département.

(1) Art. 1^{er} : « Il sera admis, à compter du 1^{er} janvier 1791, une contribution » foncière qui sera répartie par égalité proportionnelle sur toutes les propriétés » foncières à raison de leur revenu net, sans autres exceptions que celles ci-après » déterminées par les besoins de l'agriculture ».

D'autre part, les municipalités devaient procéder à la confection d'un tableau de leur territoire, indicatif de leurs divisions, ou *sections*, existantes ou à créer ; puis, un autre tableau dressé par des commissaires élus, et indicatif par section des propriétés et des noms des propriétaires. Après quoi, des commissaires et des officiers municipaux devaient faire, en *leur âme et conscience* ⁽¹⁾, l'évaluation du revenu net des propriétés, section par section. Le débiteur pouvait faire supporter aux rentes et intérêts des dettes foncières une retenue proportionnelle à la contribution.

On chargeait en somme les municipalités de dresser le cadastre. C'était leur demander l'impossible. C'était introduire dans la loi l'arbitraire le plus complet, mais on espérait y remédier après une courte période provisoire.

La propriété bâtie ne se distinguait de la propriété rurale que par quelques règles particulières : un quart du revenu net, moyen des dix dernières années, à titre d'amortissement, devait être déduit pour le calcul du revenu imposable ; les maisons isolées et habitées par leurs propriétaires étaient censées produire un revenu égal à celui du terrain occupé, estimé sur le pied des meilleures terres labourables de la commune, multiplié par le nombre des étages ; les maisons inhabitées et les bâtiments d'exploitations rurales,

(1) « Il faudra que chaque estimateur se pénétre de ces principes, et se dise à lui-même : « Si j'étais propriétaire de ce bien, je pourrais trouver à l'affermier raisonnablement *tant*. Si j'étais dans le cas d'être fermier, je pourrais en retirer la somme de... ». C'est-à-dire le prix que serait affermée cette propriété, lorsque, pour son exploitation, le propriétaire ne fournirait ni bâtiment, ni bestiaux, ni instruments aratoires, ni semences, mais serait chargé d'en acquitter la contribution foncière... Les conventions faites entre le propriétaire et le fermier ne devant jamais occasionner ni surcharges, ni modérations de cotisation, les officiers municipaux et commissaires adjoints ne pourront exiger la représentation d'aucuns baux et ne seront pas tenus d'y avoir égard, lors même qu'ils leur seraient exhibés » (*Instruction de l'Assemblée, incorporée à la loi*).

étaient évalués seulement pour la valeur du terrain. Le revenu imposable des fabriques, manufactures, usines, ne pouvait dépasser les deux tiers de leur valeur locative ; la valeur des mines, carrières, était censée égaler celle de la superficie du terrain exploité. Les marais, landes, terres vaines, étaient assujettis, mais la taxe pouvait se limiter à 3 deniers par arpent — *taxe d'ordonnance* — et les propriétaires avaient le droit de renoncer à leurs propriétés au profit de la commune qui, alors, supportait la taxe. Une exemption bénéficiait pendant vingt-cinq années aux dessèchements, quinze années à la mise en culture des terres vaines, trente années aux boisements, vingt années aux plantations de vignes, arbres fruitiers, etc.

Les officiers municipaux et les commissaires ayant dressé, en application de ces instructions légales et de beaucoup d'autres ⁽¹⁾, les matrices des rôles, celles-ci devaient être adressées à l'administration départementale chargée de faire la répartition du contingent entre les communes qui procédaient ensuite à la répartition individuelle.

La loi du 23 novembre 1790 eut une existence éphémère ; après de secondaires modifications ⁽²⁾ elle fut abrogée par la

(1) Le législateur de 1790 s'imaginait assurément que la plus petite erreur ne pourrait se glisser dans un réseau aussi serré de recommandations ; aussi l'instruction, avec un souci tellement puéril qu'il en est touchant, multiplie les menus détails : « En estimant leur revenu (des prés naturels), il est juste d'y comprendre celui des arbres qui peuvent y être plantés, mais aussi *d'avoir égard à la diminution qu'ils apportent dans la fertilité du terrain qu'ils ombragent* ; ces observations sont également applicables aux autres natures de biens ».

(2) Notamment par le décret du 10 avril 1791, art. 3 :

« Tout contribuable qui justifierait avoir été cotisé à une somme plus forte que le sixième de son revenu net foncier, à raison du principal de la contribution foncière, aura droit à une réduction ».

Cette disposition, qui n'a jamais été appliquée, est intéressante en ce qu'elle impliquait une déclaration détaillée. Ce n'est pas d'ailleurs, quoi qu'on en dise, le seul exemple de déclaration dans les lois révolutionnaires, nous en rencontrerons d'autres.

loi du 3 frimaire an VII encore en vigueur. Celle-ci n'en faisait, d'ailleurs, que reproduire à peu près toutes les dispositions; le contingent total continuait d'être fixé et réparti entre les départements par une mesure législative annuelle qui devait déterminer en outre une proportion générale de la contribution foncière avec les revenus territoriaux, au delà de laquelle la cote de chaque contribuable ne pouvait être élevée. Puis les administrations départementales — directoires départementaux puis conseils généraux — répartissaient entre les communes et des répartiteurs entre les contribuables. Cette fonction était obligatoire ⁽¹⁾.

Tous les immeubles sont assujettis à l'impôt foncier; mais une exemption permanente résulte de la réunion des trois conditions suivantes : 1° propriété de l'Etat, d'un département, d'une commune ou d'un établissement public; 2° affectation à un service public; 3° non production de revenu. Toutefois, les forêts domaniales productives de revenu ne sont pas assujetties au principal de l'impôt; elles ne supportent que les centimes additionnels locaux. Certaines exemptions temporaires existent également au profit de l'agriculture, c'est à peu près les mêmes que celles de la loi de 1790 sauf des modifications de durée ⁽²⁾.

Cette loi n'a guère été l'objet depuis l'an VII que de deux

(1) Cette obligation comportait une sanction baroque empreinte de la phraséologie du temps; le président devait adresser au citoyen désigné et récalcitrant cette admonestation solennelle : « Citoyen, vous avez refusé de vous rendre utile » à votre pays, l'administration municipale va en faire mention sur ses registres » et en donner connaissance à vos concitoyens ». Après quoi, extrait du procès-verbal était affiché à la mairie.

(2) Le décret du 4 décembre 1898 a accordé un dégrèvement total en faveur des cotes de 10 francs et au-dessous; des trois quarts pour celles de 10 à 15 francs; de un demi pour celles de 15 à 20 francs et de un quart pour celles de 20 à 25 francs.

Le contribuable qui sollicite l'application de cette disposition doit déclarer

grandes modifications ⁽¹⁾ : celle consécutive à la loi du 15 septembre 1807, qui a tenté de donner à la répartition une base scientifique par la confection du cadastre, et la séparation de la propriété bâtie et de la propriété non bâtie ou plutôt rurale, réalisée par la loi du 8 août 1890.

Cadastre. — « Le cadastre est un état descriptif et estimatif, établi dans chaque commune, de toutes les parcelles des biens-fonds, soumises ou non à la contribution foncière » ⁽²⁾. La description de chaque parcelle et l'évaluation de son revenu nécessitent deux documents fondamentaux : le *plan parcellaire* et la *matrice cadastrale*. Un troisième les complète : les *états de section*.

Le *plan parcellaire* a été dressé au moyen de vastes opérations d'art : la surface du territoire de chaque commune, délimitée exactement, puis divisée en sections, a été couverte de triangles. Après quoi, on a effectué l'arpentage de chaque parcelle et levé les plans sur des feuilles distinctes par sections, et reliées en atlas pour chaque commune. Le plan dressé, chaque espèce de culture a été rangée dans un certain nombre de classes (cinq au plus) comprises entre un type supérieur et un type inférieur déterminés pour chaque commune par une commission spéciale.

Enfin, le conseil municipal, sauf approbation de la commis-

toutes ses cotés immobilières, sous peine d'une amende de 100 à 200 francs en cas de fraude ou dissimulation qui double dans la récidive.

En 1897, ces exemptions se sont élevées à un chiffre global de 18 millions de francs. *Bull. de stat.*, 1899, II, p. 153.

⁽¹⁾ Les lois postérieures relatives à l'impôt foncier ne règlent que des questions spéciales. Nous citerons la loi du 2 messidor an VII sur ces réclamations en matière de contributions foncières ; l'arrêté consulaire du 16 thermidor an VIII, sur le recouvrement par adjudication et les contraintes ; le sénatusconsulte du 12 novembre 1808 sur le privilège du Trésor ; les lois des 21 mars 1874 et 29 déc. 1884, etc.

⁽²⁾ *Les impôts en France*, I, p. 13, de MM. Caillaux, Touchard, Privat-Deschanel.

sion départementale, a arrêté le tarif des évaluations, qui présente pour chaque classe le revenu net imposable ou revenu cadastral de l'unité superficielle.

En principe, les évaluations cadastrales sont fixes. Toutefois, exception est faite à cette fixité lorsqu'une propriété cesse d'être imposable, *matériellement*, pour destruction complète, *légalement*, pour passage dans le domaine public, ou lorsqu'elle devient imposable, *matériellement*, par alluvion, *légalement*, pour suppression d'une condition d'exemption permanente. Enfin, la loi du 7 août 1830 a permis aux communes d'entreprendre à leurs frais, sauf autorisation du conseil général, la révision du cadastre, quand il aurait plus de trente ans de date. La loi du 21 mars 1874 avait édicté une disposition tendant à supprimer le principe de fixité : toute terre inculte devait être évaluée et cotisée comme terre productive, après sa mise en valeur. Mais cette disposition est demeurée lettre-morte (¹), de sorte que, les communes n'ayant que très exceptionnellement usé de leur droit de réfection, en fait, la répartition et l'évaluation de la propriété rurale n'ont pas varié depuis un siècle.

Ces évaluations ont conduit à la formation de la *matrice cadastrale* qui sert de base à l'impôt. « Elle consiste, pour chaque commune, dans une sorte de grand livre sur lequel un article est ouvert, dans l'ordre alphabétique, au nom de chaque contribuable ». Cet article indique par colonnes toutes les parcelles appartenant à un même contribuable, désignées par une lettre alphabétique de section et un numéro d'ordre,

(¹) Faute de moyens d'exécution. Cela ressort de deux arrêts célèbres du conseil d'Etat : « Considérant... que l'art. 10 de la même loi (21 mars 1874) a chargé le » ministre des finances de prendre les dispositions destinées à assurer l'application » de ce principe de péréquation partielle, *qu'en l'absence de toute réalisation de la » réforme projetée...* » (Cons. d'Et., 16 déc. 1887, affaires Laborie et veuve Dupont, D., 88. 3. 131).

la nature de la culture, la classe, la contenance, le revenu cadastral, les mutations de propriété.

Pour permettre de se renseigner sur une parcelle prise au hasard sur le plan, on a créé un troisième registre : *les états de sections*. Ils présentent, groupées par sections, avec l'indication des noms des propriétaires contemporains de la confection du cadastre, les parcelles qui, sur la matrice cadastrale, sont groupées par noms de propriétaires. Des lettres alphabétiques pour les sections et des numéros d'ordre pour les parcelles établissent les concordances et guident les recherches.

Contribution des propriétés bâties.

Jusqu'en 1891, l'impôt sur les propriétés bâties a conservé les caractères du précédent avec qui il demeurait confondu ; la loi du 8 août 1890 l'a séparé et transformé en impôt de quotité. Cette réforme avait été précédée d'un travail préparatoire exécuté par l'administration des contributions directes, conformément à la loi du 8 août 1885 et destiné à rechercher la valeur locative *actuelle* de chaque propriété bâtie. La méthode des présomptions et des évaluations « en âme et conscience » fut abandonnée ; on remplaça la phraséologie par des réalités : les baux, les déclarations de locations verbales, les actes de vente, en somme tous les renseignements recueillis auprès des maires, des répartiteurs, des receveurs de l'enregistrement, furent interrogés et utilisés. Pour les évaluations, sauf dans les grandes villes où les baux sont fréquents, on choisit dans chaque commune un certain nombre de types ou termes de comparaison qui servirent d'éta-
lon pour toutes les propriétés de la commune. Le principal de l'impôt est fixé à 3,20 p. 100 du revenu ainsi obtenu, réduit aux trois quarts pour les maisons d'habitation et aux

deux tiers pour les usines, la portion restante étant attribuée à l'amortissement.

Le principe de fixité des évaluations, posé dans la loi de l'an VII, est réduit, sans perdre ses caractères, à une période de dix ans, à l'expiration de laquelle la révision doit être effectuée. L'obligation de déclarer, dans les quatre mois de l'ouverture des travaux, les constructions neuves, sous peine de déchéance de l'exemption temporaire d'impôts dont elles bénéficient pendant trois ans, facilite cette révision.

Aux exemptions permanentes de la loi de l'an VII, la loi de 1890 en a ajouté une nouvelle au profit des bâtiments servant aux exploitations rurales et non destinées à l'habitation, sauf en ce qui concerne le logement du gardien des bestiaux. D'autre part, outre l'exemption temporaire des constructions neuves, on en compte une qui s'applique aux habitations à bon marché, pendant cinq ans à partir de leur achèvement ⁽¹⁾. Les caractères de ces habitations sont précisés par la loi.

§ III. *Etat et charges de la propriété foncière.*

I. *Etat de la propriété foncière.*

C'est une tâche quasi-impossible que d'évaluer le revenu global de la propriété foncière en France; les statistiques officielles fournissent des chiffres manifestement erronés; et s'écarter des statistiques réduit les calculs à la fantaisie. En 1860, M. Léonce de Lavergne ⁽²⁾ estimait à 5 milliards la production agricole de la France; et la part du propriétaire, c'est-à-dire du fermage, à 38 p. 100. En 1877, il portait respectivement ces deux chiffres à 7 milliards et demi et

⁽¹⁾ Loi du 30 nov. 1894.

⁽²⁾ Cité par Paul Leroy-Beaulieu, *Répartition des richesses*, p. 3 (4^e édit.).

2 milliards 750 millions. Malgré son importance, M. Paul Leroy-Beaulieu trouve cette évaluation trop faible : « M. de Laveleye donne le chiffre de 10 milliards qui est plus exact... En 1895, le produit brut est de 12 milliards et le revenu des propriétaires de 2.400 millions, soit 20 p. 100 du revenu brut ». D'autre part, M. Zolla ⁽¹⁾ estime que les revenus de la population agricole sont les suivants :

	Millions de francs.
Revenu des propriétaires F.	2.048
Profits des exploitants	867
Gages et salaires	4.000
Total. F.	6.915

Enfin, les tableaux fournis à la commission extra-parlementaire de l'impôt sur le revenu par l'administration des contributions directes, attribuent à la propriété foncière un *revenu* de 2 milliards ⁽²⁾.

Tous les documents statistiques de notre matière reproduisent la même confusion ; l'intérêt du capital foncier est appelé indifféremment *loyer*, *revenu du propriétaire* ou *revenu foncier*. Les conséquences aboutissent aux appréciations les plus fausses, car l'habitude s'établit de comparer le poids de l'impôt à cet intérêt ; on raisonnerait de même en estimant les charges fiscales qui pèsent sur l'industrie et le commerce relativement à la valeur locative des usines et locaux commerciaux. C'est une dernière trace de la théorie ricardienne sur la rente du sol « profit unique » que Proudhon voulait absorber par un impôt unique, et que M. E. de Laveleye veut attribuer à l'Etat par un système de socialisation avec baux emphytéotiques. Il n'est pas besoin de réfuter après Carey et

⁽¹⁾ *Etudes d'économie rurale*, p. 136.

⁽²⁾ Procès-verbaux, II, p. 1077.

List cette doctrine célèbre pour apercevoir que la rente, c'est-à-dire l'intérêt du sol lui-même, séparé de toutes les impen- ses qui y ont été incorporées, n'entre que pour une part très minime dans les profits agricoles; et délaissant toutes ces discussions scholastiques, il apparaît très nettement comme illégitime de faire porter l'impôt sur les capitaux du propriétaire, immobilisés par incorporation et non sur le capital d'exploitation, non sur les profits de l'exploitant. D'ailleurs, qu'on ne s'y trompe pas, malgré toute volonté législative contraire, le jeu de l'incidence éparpille l'impôt foncier, là comme ailleurs.

Nous venons de voir que M. Zolla évalue ces profits à 867 millions, ce qui porterait le chiffre total des revenus nets fonciers, approximativement à 3 milliards. C'est là une évaluation encore beaucoup trop faible; comme l'observe M. Flour de Saint-Genis ⁽¹⁾, ce bénéfice net de 3 milliards qui correspondrait à un bénéfice brut de 10 à 12 milliards, ne tient pas compte de tous les prélèvements en nature faits par les exploitants eux-mêmes pour leur consommation personnelle.

Il y a en France 2.199.220 propriétaires ⁽²⁾ faisant valoir et 1.405.569 fermiers ou métayers. Il est vraisemblable d'attribuer aux premiers la petite propriété (au-dessous de 6 hectares), et encore reste-t-on assurément au-dessous de la vérité, car il n'y aurait que 1.474.145 cotes foncières à répartir entre les seconds, soit à peu près une cote par fermier ou métayer, tandis que les premiers se partageraient 12.600.556 cotes, soit six par contribuable. Beaucoup de fermiers ou métayers réunissent en une même culture plusieurs propriétés imposées chacune sous une cote; les deux

⁽¹⁾ *La propriété rurale en France*, p. 417.

⁽²⁾ Tous les chiffres de ce passage sont empruntés à cet ouvrage.

millions de propriétaires faisant valoir possèdent donc une part moins importante que nous ne l'admettons. Or, la petite propriété occupe à peu près 25 p. 100 de l'ensemble du territoire imposable ⁽¹⁾. Son revenu foncier figure donc dans les 2 milliards de revenu total pour une somme approximative de 500 millions. Si l'on grossit de ces 500 millions qui s'ajoutent aux profits des exploitants propriétaires les 867 millions précédents, on obtient 1.367 millions qui doivent suffire à l'existence de 3.604.789 familles, en tout de 17.097.089 personnes, soit annuellement 379 francs par famille et 79 francs par tête. De pareils résultats équivalent à une réfutation par l'absurde. Il n'est pas un hameau, aussi retiré qu'on l'imagine, où les paysans vivent et puissent vivre à raison de 79 francs de revenu annuel par personne.

Sans exagérer, on peut attribuer à chaque famille — en moyenne de cinq personnes — un revenu annuel moyen de 1.000 fr., ce qui porterait le revenu foncier à 3 milliards 600 millions, plus 2 milliards de fermages, soit 5 milliards et demi. Par un excès de prudence, admettons 5 milliards. Ce chiffre est un minimum.

Il correspond, d'ailleurs, à peu près à celui que fournit un autre procédé de calcul : en 1876, Léon Say ⁽²⁾ estimait le revenu foncier net pour la France à 3.959.169.000 fr. Or, depuis trente ans, il s'est incorporé au sol une somme annuelle que M. Paul Leroy-Beaulieu, toujours si modéré dans ses appréciations, évalue au minimum à 500 millions. Au taux de 5 p. 100, qui n'a rien d'excessif en raison du risque, l'intérêt de ces 15 milliards s'élève à 750 millions qu'il y a lieu d'ajouter aux 4 milliards de Léon Say. La rémunération du travail agricole ayant participé à la hausse

⁽¹⁾ Exactement 12.754.803 hectares sur 49.388.304.

⁽²⁾ *J. off.*, 16 avril 1876, Chambre des députés, annexe n. 32.

nominale et réelle de la rémunération générale du travail, il faut grossir cette somme de 4 milliards 750 millions d'une somme correspondante à cette hausse, et ici encore on dépasse sensiblement 5 milliards.

Voilà donc la matière qu'offre au fisc l'agriculture française pour asseoir l'impôt.

Pour l'évaluation de la propriété bâtie, nous possédons des renseignements beaucoup plus éclairés. Les transactions plus nombreuses, les baux et les déclarations de locations verbales tiennent, d'une part, l'administration au courant et, d'autre part, les deux coefficients impondérables : le travail et la consommation personnelle, ne s'y rencontrent pas. C'est ainsi que l'administration a pu procéder à une minutieuse enquête ⁽¹⁾ dont les résultats doivent être considérés comme satisfaisants ⁽²⁾. La valeur vénale de la propriété bâtie était évaluée, en 1889, à 48.563 millions de francs et, en 1900, à 57.117 millions de francs, soit une augmentation de 15,81 p. 100, représentant une valeur locative générale de 2 milliards 832 millions en 1890 et de 3.177 millions en 1900, sans déduction pour les frais d'entretien et l'amortissement. Voilà l'état actuel de la propriété bâtie.

Ainsi, d'un côté, 5 milliards, de l'autre, 3 milliards, en tout, 8 milliards, tel est au minimum le revenu foncier de notre pays.

II. Charges de la propriété foncière.

Quelles sont les charges fiscales qui grèvent cette énorme masse? Le système fiscal français étant un système analytique, nous ne devons comprendre, parmi ces charges, que

(¹) En exécution des lois des 8 août 1885 et 8 juin 1887.

(²) Les résultats ont été publiés par le *Bulletin de statistique et de législation comparée*, années 1889 et 1890. S'y reporter pour contrôler nos calculs. Elle a été révisée en 1899-1900. — Cf. *Ibid.*, 1902. 1. 656 et s.

celles qui grèvent spécialement la propriété foncière. Ainsi, ce n'est pas en cette qualité que le propriétaire foncier paie un impôt personnel mobilier, une taxe sur les chevaux et voitures, sur les chiens ou sur les billards, mais parce qu'il est citoyen français. La taxe des portes et fenêtres, taxe sur le revenu mise à la charge du locataire, n'atteint le propriétaire qu'incidemment et ne doit pas être non plus mise au rang des impôts fonciers.

En premier lieu, on doit inscrire la contribution foncière pour les chiffres suivants :

	PRINCIPAL (millions de francs)	CENTIMES (millions)	TOTAL (millions)
Propriétés non bâties	103	141	244
Propriétés bâties	56	66	122
TOTAUX	159	207	366

A ces chiffres, on doit ajouter le produit des impôts suivants :

	millions
Droits de mutation sur les transferts immobiliers ⁽¹⁾ . .	230
Droits d'hypothèques ⁽²⁾	23
Droits de timbre	12
Report	366
TOTAL	631

La charge fiscale qui pèse sur les 8 milliards de revenus fonciers apparaît donc comme de 631 millions, soit de 7 p. 100.

(¹) Il n'est pas possible de ne pas faire figurer ces droits de mutation parmi les charges spéciales, car il n'y a égalité de traitement ni en fait, ni en droit entre la propriété immobilière et la propriété mobilière : *en droit*, celle-ci est exempte des droits de mutation à titre onéreux, ou du moins, traitée avec douceur; *en fait*, elle bénéficie de fraudes nombreuses impossibles pour la première.

(²) Nous ne tenons pas compte, comme M. Flour de Saint-Genis, des honoraires de notaires estimés aux 4/5 des droits, encore qu'ils soient inévitables, car ils ne bénéficient pas au Trésor.

§ IV. *Jugement et critiques.*I. *Inégalités du fait de l'impôt.*

Certes, cette proportion est importante; mais elle est loin de justifier les plaintes des propriétaires fonciers et des populations agricoles en particulier.

Sous l'influence des idées physiocratiques et faute de richesse mobilière imposable, les lois révolutionnaires avaient fixé un contingent extrêmement élevé, 240 millions augmenté de 5 sols additionnels (60 millions) et des centimes communaux. Le revenu total étant estimé à 1.440 millions, le taux s'élevait, suivant M. Zolla, à 20,83 p. 100. De 1791 à 1821, il n'y eut pas moins de neuf dégrèvements qui abaissèrent le contingent à 154 millions. A cette époque, principal et centimes additionnels formaient encore une charge de 16,4 p. 100 ⁽¹⁾. Le taux de 10 p. 100 était alors regardé « comme une juste borne » ⁽²⁾. Enfin, en 1850, un nouveau dégrèvement supprima les 17 centimes additionnels généraux; la charge se trouva réduite à 8,6 p. 100. Ainsi, seul l'impôt foncier, grossi des centimes additionnels, pesait sur la propriété immobilière d'un poids plus lourd que la réunion des quatre impôts que nous avons considérés comme la grevant. Si on les ajoutait pour les époques antérieures, on aboutirait à un total formidable. Il n'est pas douteux que, depuis le commencement du xix^e siècle, la contribution de la propriété immobilière aux charges publiques ait diminué

⁽¹⁾ « ... Formez l'addition et quand vous ne compteriez que pour 5 centimes » environ le dernier article (centimes extraordinaires autorisés au profit des » départements, arrondissements et communes), vous aurez un total de 40 p. 100 » ou 72.779.694 francs qu'il faudra joindre aux 184.449.245 francs établis précédemment, ce qui donne un total de 254.228.929 francs, et ce qui constitue une » charge de 16,4 p. 100 » (Tronchon, *Archives parlementaires*, année 1821, chambre des députés, séance du 11 juillet).

⁽²⁾ *Ibid.*

constamment d'une façon à la fois relative et absolue; par les dégrèvements dont elle a été l'objet et, par suite du prodigieux accroissement de la production, elle est aujourd'hui beaucoup moins lourde qu'elle n'a jamais été.

La comparaison avec les pays étrangers conduit à une conclusion également favorable au nôtre. Il n'y a pas lieu de faire état de l'énormité des charges foncières dans les pays neufs et d'économie peu avancée ⁽¹⁾; pour quelques États européens, M. Zolla admet les chiffres suivants ⁽²⁾ :

Angleterre. . . .	28 p. 100.
Hollande.	18 »
Belgique.	10 »
Italie.	13 »

Selon M. Paul Leroy-Beaulieu, en Autriche, la terre paierait à l'État « proportionnellement à son revenu, moitié plus qu'en France » ⁽³⁾; en Prusse, elle serait également beaucoup plus imposée que chez nous ⁽⁴⁾.

Il convient, d'ailleurs, de n'accepter ces calculs qu'avec la plus grande réserve, car si, en France, et en interrogeant les mêmes documents, des statisticiens éminents aboutissent à des résultats différant du simple au double, quelles erreurs doivent engendrer la différence et l'ignorance des méthodes employées à l'étranger ! Toutefois, ces proportions, dressées avec l'autorité de la science, doivent être retenues à titre d'indications; et il en résulte un enseignement à peu près

⁽¹⁾ En Egypte, en 1885, l'impôt foncier représentait les 3/5 du budget des recettes et le tiers du produit brut de la propriété, 5.600.000 livres égyptiennes sur un budget de 9.500.000. Cf. le *Bosphore égyptien*, notamment les numéros des 6 février, 22 mai 1885, 26 octobre 1894. — Cf. également Oclave Borelli, *Choses politiques d'Egypte, passim*. Paris, Flammarion, 1895.

⁽²⁾ Ces chiffres ne concordent pas avec les chiffres officiels (V. 316, note 2), plus anciens il est vrai. Nous les adoptons de préférence, parce qu'ils sont plus modérés.

⁽³⁾ *Science des finances*.

⁽⁴⁾ Cf. *Bull. de stat.*, notamment 1891, t. I.

certain, à savoir la relative légèreté des charges fiscales sur la propriété foncière française.

Car si cette proportion de 7 p. 100 peut sembler élevée, il faut tenir compte des caractères spécialement favorables de cette catégorie de richesses. La fixité, la sécurité, s'y rencontrent plus qu'ailleurs. Sans doute, il se produit des oscillations très amples, d'une durée plus prolongée que la vie humaine — depuis vingt-cinq ans, on estime à 15 p. 100 l'abaissement de valeur de la propriété rurale —, mais les longues périodes de temps accusent un automatique accroissement; sous l'empire de causes multiples, la *rente* de Ricardo, si elle est trop faible de proportions, trop capricieuse surtout, pour justifier une modification au principe essentiel de notre société, la propriété privée, n'en constitue pas moins un phénomène indéniable ⁽¹⁾. D'autre part, les dangers de perte complète inséparables de la propriété mobilière : faillites de sociétés, épuisement des mines, destruction accidentelle des usines, etc., sont exclus par la nature même de la propriété immobilière. Seules des pertes partielles sont à redouter.

En outre, l'incidence joue plus largement. S'il est exagéré de soutenir que l'impôt foncier soit payé exclusivement par le consommateur, on doit admettre qu'une répartition se fait entre les trois parties : propriétaire, fermier, consommateur; il y a là une cause variable avec les conditions économiques, mais certainement agissante, et qui abaisse, dans une mesure inconnaissable, le taux réel de l'impôt relativement au revenu foncier. Sans compter que toute exploitation industrielle doit

(1) Cf. Paul Leroy-Beaulieu, *Economie politique*, I, 4^e partie, chap. II et III; *Ibid.*, *Répartition des richesses*, chap. II, III et IV; Emile de Laveleye, *La propriété et ses formes primitives*, chap. XXXV et XXXVI; Ch. Gide, *Principes d'économie politique*, liv. IV, chap. III; Proudhon, *Théorie de l'impôt*, chap. IV; *Ibid.*, *Mélanges*, II, p. 271 et s.

occuper un immeuble et qu'ainsi la propriété mobilière participe au paiement de l'impôt foncier.

Enfin, les travaux publics absorbent une part importante des dépenses ; or, ils bénéficient surtout à la propriété immobilière. Sans doute les chemins de fer, les routes, les canaux, abaissent le prix des objets nécessaires ou utiles et facilitent la vie ; mais, outre que les propriétaires fonciers en profitent au même titre que les propriétaires de valeurs mobilières, ces travaux ne constituent pas une condition essentielle du revenu de ceux-ci, quand il n'est pas produit par l'industrie nationale, tandis que tous les revenus fonciers y sont toujours liés : la destruction des voies de communication n'empêcherait pas de percevoir les arrérages des fonds d'Etat russes, mais comment, sans les rétablir, exploiter un domaine rural ?

Toutes ces considérations légitiment une charge fiscale nominalement plus considérable sur la propriété immobilière que sur la propriété mobilière, et le taux de 7 p. 100, constituée, en somme, une charge modérée.

Comment expliquer qu'elle soulève des plaintes unanimes ? Le dégrèvement ne disparaît plus de l'ordre du jour, la protection douanière la plus exagérée semble un contrepoids insuffisant, « l'agriculture gémit sous le poids de l'impôt », c'est « la bête de somme du fisc », voilà des vérités passées en force d'axiomes, personne ne les discute plus ⁽¹⁾. Sans

(1) « Le retour à la terre ne se fera sérieusement que le jour où les pouvoirs » publics se décideront à entrer hardiment dans la voie des dégrèvements agricoles et de la révision de notre législation terrienne.

«..... On a souvent contesté, et on conteste encore tous les jours l'énormité des » charges qui pèsent sur la terre ; elle est telle que dans les milieux financiers et » même politiques, il existe une tendance naturelle, sinon à la nier, tout au moins » à la masquer du mieux qu'on peut.

«..... L'agriculture reste malgré tout la plus imposée de toutes nos industries, » la bête de somme du fisc, comme on l'a appelée si justement » (J. Méline, *Le retour à la terre*, p. 122).

doute, toutes ces critiques sont entachées d'exagération, mais les accuser de mensonge serait de la mauvaise foi : l'impôt n'écrase pas la propriété foncière, mais la fiscalité, qui « est à la science financière ce que l'usure est à la haute banque », la torture ; « c'est moins des charges fiscales que de leur répartition qu'il conviendrait de se plaindre » ⁽¹⁾.

C'est que la loi de 1790 ne traçait aucun plan de répartition ; aussi la première répartition de l'impôt foncier fut-elle faite presque au hasard. « C'était une injustice qu'on conjurait les Français de supporter provisoirement » ⁽²⁾. Pour distribuer le contingent entre les départements, « le comité de l'Assemblée constituante fit observer que l'autorité fiscale avait su, sous l'ancien régime, tirer de chaque province tout ce qu'elle pouvait payer, et qu'il en résultait, sinon une égalité de charges bien proportionnelle, du moins une distribution dont l'exactitude approximative était encore la base la moins imparfaite qu'il fût possible d'adopter » ⁽³⁾. En conséquence, on additionna les impôts directs et indirects en ajoutant la part qui serait incombée aux ordres privilégiés sans leurs privilèges ; on dressa un état par généralités, et on le décomposa ensuite par départements, en raison des communes dont chaque département était formé. En définitive, les 240 millions d'impôt foncier et les 60 millions d'impôt personnel-mobilier furent répartis au marc la livre des anciennes impositions. Cette « façon empirique devait nécessairement provoquer des réclamations » ; « dès le lendemain de la mise à exécution de la loi, on reconnut que, sur presque tous les points du terri-

⁽¹⁾ Zolla, *op. cit.*, p. 98.

⁽²⁾ « Le comité... s'attendait à voir ce travail (de répartition) rejeté, mais l'assemblée l'adopta de confiance. Ainsi, le hasard présida seul à cette opération, » les propriétaires s'y soumièrent et l'espérance de réparer cette injustice soutint leur courage » (De Vatimesnil, Discussion du budget de 1854).

⁽³⁾ Léon Say, *J. off.*, 16 avril 1876, Ch. des députés, annexe n. 32.

toire, le principe fondamental de la proportionnalité de l'impôt était loin d'être respecté » ⁽¹⁾. « Les rôles furent en retard, les municipalités insouciantes ou hostiles, les assemblées départementales impuissantes à obtenir l'obéissance ou trop faibles pour l'exiger » ⁽²⁾. Subordonner l'assiette et la perception du principal impôt, c'est-à-dire la propriété du pays et la sécurité du Trésor, à la vigilance incertaine d'assemblées anonymes, et à la bonne volonté douteuse, en tout cas aveugle, de répartiteurs assermentés mais irresponsables, était une imprudence naïve, presque une niaiserie que seule pouvait commettre une assemblée révolutionnaire imprégnée des déclamations de Rousseau, des lieux communs philosophiques sur l'homme de la nature, qui ont « fait dire tant de bêtises » au XVIII^e siècle. Hercule au berceau, conte la légende, étouffa dans ses bras deux serpents envoyés par Héra pour le dévorer; les peuples sont comme les demi-dieux, ils acquièrent la puissance bien avant la sagesse; l'enfant révolutionnaire affranchi de ses lisières ne pouvait s'improviser brusquement économiste ou financier : il lui fallait passer par un stade de redoutables fureurs et d'attendrissements sentimentaux. Le plus étrange, c'est que l'âge adulte et l'expérience n'aient pas porté remède aux erreurs premières. La mauvaise répartition de 1791 s'est fait sentir lourdement jusqu'à la fin du cadastre, c'est-à-dire jusqu'en 1850 ⁽³⁾;

(1) Rapport sur l'évaluation de la propriété bâtie, *Bull. de stat.*, 1890.

(2) « Les impôts et l'impôt foncier furent mal payés, et parfois ne furent pas » acquittés du tout.

» En l'an VII, neuf ans après la mise en vigueur de la loi de 1790, Ramel affirmait au Directoire, sans être démenti, que les propriétaires fonciers devaient encore en France plus d'un milliard d'arriéré au Trésor public » (Zolla, *op. cit.*, p. 187).

(3) Le cadastre parcellaire a été ordonné par la loi du 15 septembre 1807, et dura pour la France continentale jusqu'en 1850. En Corse, il ne fut achevé qu'en 1889 et il n'est pas terminé dans les départements de la Savoie et de la Haute-Savoie.

et, comme le cadastre ne fut pour ainsi dire pas utilisé pour la répartition du contingent entre les départements, elle se fait sentir encore aujourd'hui.

On comprend, en effet, que, pendant cet espace de quarante-trois ans que dura la confection du cadastre, la propriété s'était profondément modifiée; des terres incultes avaient été défrichées, des cultures renouvelées, des maisons construites; la valeur de l'argent s'était abaissée; et, depuis, les communes n'ayant que très rarement fait usage de la faculté de révision accordée par la loi de 1850, toutes ces causes ont continué d'agir ⁽¹⁾. De sorte que les évaluations cadastrales, aujourd'hui, « ne répondent plus à rien de réel » ⁽²⁾; « des terres de même nature, de même produit, et qui se touchent, sont évaluées à 60 francs de revenu imposable dans le département de la Somme et à 45 francs dans le Pas-de-Calais. Dans le Loiret, des revenus de 5.000 francs par baux authentiques ont été évalués 600 francs par le cadastre, en grande culture; et des revenus de 600 francs en petite culture ont été évalués à 500 francs » ⁽³⁾. Ce grand et coûteux travail n'a servi qu'à être « purement et simplement un instrument de répartition entre les propriétaires de chaque commune ».

L'évaluation des facultés imposables des départements se fait d'après l'évaluation de l'année précédente, remaniée accidentellement, au petit bonheur. Dans une seule région de la

(1) « De 1790 à 1890, le territoire agricole de la France s'est agrandi de plus de » 8 millions d'hectares qui procurent à leurs possesseurs un revenu de 400 millions par an » (Flour de Saint-Genis, *op. cit.*).

« Selon M. Feray, il y a 6 millions d'hectares qui figurent au cadastre comme » friches et ne payent en moyenne que 2 francs, alors qu'ils devraient être mis en » 1^{re} et 2^e classes et payer 15 francs, soit une plus-value de 80 à 90 millions » (Cauwès, II, p. 565).

(2) Poincaré, chambre des députés, 2^e séance, 12 juillet 1906.

(3) Poussielgue, cité par Proudhon, *Théorie de l'impôt*, p. 126.

France, M. Zolla relève les différences suivantes dans les proportions au revenu net du principal de l'impôt foncier.

	Avant le dégrèvement. en 1821	Rapport en 1874
	—	—
	p. 100	p. 100
Moyenne pour la France . .	10,64	4,24
Orne	11,76	5,43
Calvados	12,43	5,26
Seine-Inférieure.	11,45	5,29
Eure en partie.	12,22	5,85
Manche »	11,71	5,64 ⁽¹⁾ .

D'après l'enquête de 1879-1883, le taux moyen ressortait en principal à 4,49 p. 100 ⁽²⁾; le taux maximum était celui du département des Hautes-Alpes, 7,21 p. 100; le taux minimum, celui de la Corse, 1,95 p. 100. Dans la répartition communale, ces inégalités atteignent des proportions incroyables. La plus imposée des communes, selon l'enquête officielle, était celle d'Archiac (Charente-Inférieure), où le rapport de l'impôt au revenu était de 30 p. 100, et la moins imposée, celle de Coti-Chiavari, où le rapport était de 0,19 p. 100 ⁽³⁾. Qu'on imagine les charges de l'impôt grossi des centimes additionnels, multiplié par les inégalités individuelles et on ne sera pas surpris que certaines terres ne produisent qu'un revenu inférieur aux charges fiscales ⁽⁴⁾.

(¹) Zolla, *op. cit.*, p. 193 et s. Le chiffre auquel se range M. Zolla pour l'estimation du revenu foncier de France ne nous semblant pas correspondre à la réalité, nous ne nous rencontrerions pas avec lui pour le taux des moyennes, mais cette divergence ne saurait faire varier les écarts de ces moyennes elles-mêmes.

(²) Même observation.

(³) Rapport au ministre sur les opérations du répartition et sous-répartition en 1890 pour 1891. Paris, 1891.

(⁴) Nous connaissons une commune de l'Yonne, Coulanges-la-Vineuse, où des terres qui, autrefois, nourrissaient des riches vignobles, aujourd'hui détruits par le phylloxéra, ne trouvent plus preneur *pour rien* : les impôts dépassent notablement le revenu.

« ...Dans la commune dont je parle, dit M. Camille Pelletan, — et beaucoup

Ces incroyables injustices sur lesquelles la lumière est faite depuis longtemps expliquent aisément les clameurs et les lamentations que poussent les trop imposés. Ils justifient qu'ils sont écrasés, tandis que les autres, les favorisés, se taisent ou font chorus par habileté. Le remède, ce n'est pas le dégrèvement, c'est la répartition équitable, c'est la *péréquation* de l'impôt.

Mais c'est également l'insoluble problème. Certains hommes politiques — et non des moindres — veulent revenir aux anciens errements; il faut refaire le cadastre.

Ce moyen manquerait autant d'efficacité que d'ingéniosité. Délaissons la dépense — deux ou trois cents millions ⁽¹⁾ — qui n'est pas négligeable, mais l'expérience passée nous semble décisive : cet immense travail sera exécuté par les esprits les plus différents; comme autrefois, on s'entendra mal ou pas du tout, même sur la détermination théorique du revenu imposable. Chaque cerveau, optimiste, pessimiste, rigoureux ou accommodant, marquera son estimation d'une empreinte personnelle; au cours des travaux, le taux d'intérêt, qui a tendance à se relever, oscillera plusieurs fois, viciant les calculs les plus consciencieux; des cultures seront abandonnées, reprises, transformées, et, en fin de compte, la situation sera la même qu'aujourd'hui : ce sera de l'argent gaspillé, des efforts inutiles, le renvoi aux calendes grecques d'une réforme urgente. « Il n'est pas rationnel d'employer quarante ans à calculer ce qui se passe tous les ans ». Le cadastre est un instrument indispensable pour la répartition des impôts

» d'autres connaissent des communes qui sont dans le même cas, — on me mon-
» trait des feuilles d'imposition établissant que des terres qui ont un revenu iden-
» tique sont imposées l'une à 35 centimes, l'autre à 40 francs, c'est-à-dire que l'une
est imposée cent fois plus que l'autre ». Chambre des députés, 6 juillet 1896.

(1) Le premier cadastre a coûté environ 600 millions.

locaux; dans cette sphère modeste, sa réfection sera rapide et peu coûteuse et de simples déclarations suffiront à le tenir annuellement à jour. Mais prétendre à réunir, à coordonner tous les renseignements, tous les calculs, ajuster des éléments disparates, chaotiques, pour faire un organisme fiscal d'application générale, c'est folle témérité.

Même dans l'impôt sur les propriétés bâties se glissent de graves injustices. Voici une maison située à la campagne, dans l'Yonne, et habitée par le propriétaire, construite il y a une douzaine d'années, elle a coûté de 32 à 35 mille francs. Au taux normal de 5 p. 100, elle devrait représenter une valeur locative de 1.500 francs; mais le peu d'importance de la localité, la rareté des demandes nécessitent une réduction notable. Admettons qu'elle puisse se louer 1.000 francs, et attribuons 200 francs au chapitre des dépenses d'entretien et d'amortissement : soit 800 francs de revenu net. Voici sa part contributive :

	Principal	P. 100	Centimes addition.	P. 100	Total	P. 100
	Fr.	—	Fr.	—	Fr.	—
Propriété bâtie	17 65	»	27 60	»	45 25	»
Propriété non-bâtie. . .	1 76	»	2 76	»	4 52	»
Totaux . . .	19 41	2,42	30 36	3,8	49 77	6,20

C'est là une propriété favorisée; les exemples analogues fourmillent en province.

Par contre, dès que le rendement de l'immeuble devient incertain, capricieux, l'impôt sur la propriété bâtie n'est guère meilleur que l'impôt sur la propriété non bâtie.

Dans une commune de Normandie, station balnéaire en vogue, voici le relevé de quatre maisons louées meublées :

	Location	Frais gén.	Amortiss.	Bénéf.	Contributions foncières, port. et fen.	Proportion p. 100
	fr.	fr.	fr.	fr.	fr.	
A. . .	2.500	600	400	1.500	127 50	8,5
B. . .	3.800	610	500	2.700	109 05	4
C. . .	4.000	700	500	2.800	160 9	5,7
D. . .	4.300	700	600	3.000	134 82	4,5

Ces proportions ne portent que sur les impôts foncier et des portes et fenêtres ; si on y ajoutait les patentes et les taxes municipales calculées également sur la valeur locative présumée, on aurait les proportions suivantes :

A. 21 0/0 ; B. 9,8 0/0 ; C. 13,9 0/0 ; D. 10,9 0/0.

Ainsi, l'écart peut aller, sur les contributions foncières et des portes et fenêtres, de 4 à 8,5 p. 100 et, sur toutes les impositions, de 9,8 à 21 p. 100 du revenu net. Qu'on suppose une mauvaise année, comme l'année 1906, où les locations ont été les suivantes :

A. 1.400 fr. ; B. 3.800 fr. ; C. 0 fr. ; D. 1.700 fr.,

les impôts atteignent les taux suivants :

	Bénéfices	Foncier Portes et fenêtres	Proportion	Impôts et taxes	Proportion
	fr.	fr.	o/o	fr.	o/o
A.	500	127,50	23,8	313,57	62,8
B.	2.700	109,05	4	764,38	9,8
C. ⁽¹⁾	0	160,90	»	387,79	»
D.	400	134,82	34,4	328,05	82,6

A Paris, le taux dépasse rarement le taux légal, car le revenu est bien connu, grâce aux déclarations de locations verbales et à l'enregistrement des baux ; et aussi parce

(¹) La maison étant louée meublée, il n'est accordé de remise d'aucun impôt.

que peu de maisons nécessitent des dépenses d'entretien et d'amortissement supérieures au quart du revenu brut. Toutefois, certaines constructions neuves dépensent beaucoup moins et le rendement de l'impôt est inférieur à ce qu'il pourrait être.

C'est donc seulement là où fonctionne la déclaration et où on en tient compte que l'impôt sur les propriétés bâties peut être assis d'une façon équitable. Les évaluations administratives aboutissent aux inégalités les plus choquantes. Qu'on imagine ce qu'elles seraient si elles portaient sur le revenu net des terres cultivées dont le rendement varie à l'infini.

II. *Autres causes d'inégalités.*

Les irrégularités qui proviennent de l'impôt foncier, si choquantes cependant, pâlisent à côté des autres abus de la fiscalité.

En première ligne, il faut citer la non déduction des dettes, même hypothécaires. Elle a une origine sentimentale : la crainte de pénétrer la situation difficile d'un propriétaire obéré et contraint à l'emprunt. On s'explique, d'ailleurs, particulièrement mal cet excès de discrétion, l'inscription hypothécaire étant précisément destinée à la publicité et pouvant être connue de tout le monde moyennant une rétribution minime. Mais l'ignorance, même invraisemblable, est la coquetterie du fisc ; il met son point d'honneur à se diriger dans les ténèbres ; c'est un aveugle volontaire qui frappe à tort et à travers. D'ailleurs cette cécité n'est que de l'hypocrisie ; il est, en réalité, extrêmement fureteur, mais, de crainte qu'on ne s'en doute, il n'utilise aucun des renseignements précieux qu'il recueille. Dans le langage vulgaire, cette attitude est admirablement exprimée : c'est « faire la bête ». Aucune cause, d'ailleurs, n'est assez indigente pour

manquer d'avocats ; celle-ci compte des partisans, même parmi les penseurs. Il semble pourtant que cette vieille défiance de l'emprunt ait vécu ; à une époque où tout l'organisme économique est fondé sur le crédit, « se mettre dans les dettes » ne signifie plus périliter. Nombre de propriétaires de terrains urbains, faute d'une fortune suffisante, doivent recourir à l'emprunt hypothécaire pour bâtir, c'est-à-dire pour mettre en valeur leur capital ; la construction ne leur appartient, en somme, qu'en partie ⁽¹⁾ ; il est absurde et odieux de les imposer comme le plein propriétaire.

La situation hypothécaire de la France est mal connue ; il n'existe, à notre connaissance, aucun relevé général ; mais on peut se rendre compte de l'importance de la dette par les relevés annuels publiés par l'enregistrement. En 1898, les inscriptions nouvelles se sont montées en nombre à 770,494, et en valeurs déclarées à 2.006 millions et demi, à quoi il y a lieu d'ajouter la valeur indéterminée de 11.235 inscriptions ⁽²⁾. Il est donc évident que la somme de 14 milliards que les évaluations attribuent le plus communément au montant de cette dette, est bien inférieure à la réalité.

Il faut citer en seconde ligne, comme grevant lourdement la propriété immobilière, les droits de mutation. Nous avons vu que leur montant total s'élève à 230 millions, c'est-à-dire aux deux tiers de l'impôt foncier, principal et centimes. Mais cette somme n'est pas répartie également entre tous les biens, c'en est une fraction qui l'acquitte tout entière, et précisé-

(1) « L'hypothèque est un droit réel sur les immeubles affectés à l'acquittement » d'une obligation ». Code civ., art. 2114.

L'hypothèque est « un démembrement de la propriété » (Mourlon, *Code Napoléon*, liv. III, tit. XVIII).

« Nous concluons que l'hypothèque est un démembrement de la propriété » (Labori, *Répertoire*, v^o *Hypothèques*, n^o 9. Et tous les auteurs cités).

(2) *Bull. de stat.*, 1899. II. 78.

ment la fraction la plus intéressante au point de vue économique, celle qui circule. Nous nous sommes occupé, dans un paragraphe spécial, des mutations à cause de mort ⁽¹⁾; théoriquement l'impôt qu'elles comportent ainsi que celui des mutations à titre gratuit pèse d'un poids égal sur les deux propriétés, nous ne retiendrons que les droits sur les acquisitions foncières à titre onéreux. Ils sont de 6,88 p. 100 du capital et se décomposent ainsi :

Droit de mutation.	4	p. 100
— transcription. . . .	1,5	—
Deux décimes et demi. . . .	1,38	—
Total.	6,88	p. 100

C'est souvent le bénéfice net de deux années qui se trouve absorbé; souvent l'acquéreur est obligé de recourir à l'emprunt pour payer les droits; qu'on suppose plusieurs mutations dans un espace de quelques années pour cause de licitation, partage, situation obérée, etc., les versements effectués au fisc atteindront une fraction notable de la valeur de l'immeuble. L'impôt ainsi entendu, n'est plus une juste contribution, c'est une exaction capricieuse et incohérente qui contraint certains citoyens à supporter une part des dépenses publiques double, triple ou décuple de celle qui incombe aux autres; le principe de la proportionnalité aux facultés devient une ironie, on est en présence d'une véritable diminution de la propriété.

Si « le droit de mutation qui frappe les transferts de droits réels, soit entre vifs, soit par décès, est trop élevé », il devient encore bien plus « onéreux par les accessoires qui s'y ajoutent ». Aux 6,88 p. 100 d'impôt, il faut joindre les honoraires du notaire dont le ministère est obligatoire; 1 p. 100

(1) P. 190 et s.

jusqu'à 100.000 francs pour les ventes volontaires, et 2 p. 100 jusqu'à 20.000 francs pour les ventes judiciaires et les adjudications — pour les acquisitions plus fortes on admet des réductions graduées —. Ces honoraires ne sont jamais inférieurs à cinq francs. Il faut ajouter encore le timbre de la minute, de l'expédition, du récépissé, etc. Supposons quatre actes d'acquisition de menues parcelles de terre; les dépenses seront en tout de :

	Prix. —	Frais. —	Proportion p. 100. —
1 ^{re} parcelle F.	20	15 12	75
2 ^e —	100	20 62	20,62
3 ^e —	300	34 78	11,66
4 ^e —	500	48 14	9,63

Que dire des conséquences de ces « deux fléaux de nos codes » la *saisie* et la *licitation* ⁽¹⁾? La loi du 25 octobre 1884 a affranchi des taxes fiscales les ventes judiciaires au-dessous de 2.000 francs et a voulu réduire les frais; la cupidité des officiers ministériels a mis en échec les bonnes intentions du législateur en multipliant les incidents de procédure et les formalités, de sorte que la moyenne des frais pour les ventes jusqu'à 500 francs, n'est passée que de 146,72 p. 100 avant 1884 à 123,72 p. 100 en 1894. Devant les notaires commis, les incidents sont de 23 p. 100, et à la barre, de 69 p. 100. Pour les ventes au-dessous de 1.000 francs, la proportion des frais est de 53 p. 100 et tombe à 2 p. 100 au-dessus de 10.000 fr. ⁽²⁾. « Aux mineurs ruinés, il ne reste qu'une vaine consolation, c'est de savoir que les débiteurs hypothécaires, les victimes de la saisie immobilière, sont encore plus malheureux qu'eux ».

(1) Art. 2071, 2092, 2095 C. civ. ; 673 C. de pr. civ. ; art. 815, 826, 827 C. civ. ; 953 C. pr. civ.

(2) Cf. Flour de Saint-Genis, *op. cit.*, ch. III, § 5, *Le démon fiscal*.

Il n'est pas d'éloquent réquisitoire capable d'inspirer de la tristesse comme ces simples constatations statistiques. On demeure émerveillé que la propriété immobilière puisse résister à un pareil régime ; et on se demande jusqu'à quelle limite une répartition seulement intelligente permettrait, tout en allégeant des charges, d'élever ce taux de 7 p. 100, qui, tout à l'heure, nous semblait raisonnable, et qui, maintenant, paraît dérisoire à côté des 123 p. 100 qui constituent la contribution de certains à un seul chapitre des recettes publiques et leur sacrifice aux institutions. Depuis 1789, peu de changements se sont produits dans la matière qui nous occupe ; si la souffrance est moins générale, c'est que, dans la richesse publique, la place de la richesse immobilière est moins importante.

Les injustices sociales ne sont pas les seuls méfaits du « démon fiscal », la rareté des transactions immobilières est d'un autre âge ⁽¹⁾. L'engagement à perpétuité de leurs capitaux ou une perte énorme pour les dégager, voilà le dilemme qui se pose aux amateurs de placements fonciers ; on com-

(1) Le *Bull. de stat.*, année 1898, II, p. 149 a publié un graphique du mouvement des mutations immobilières. Il y a lieu d'y relever spécialement les chiffres suivants :

	Millions
1880. . . Mutations sur un capital de 2.590	
1890. . . »	1.766 (krach Baring).
1895. . . »	1.863 (crise des valeurs minières).

En dix ans, de 1885 à 1894, les mutations ne portèrent que sur un capital d'à peu près 18 millions et demi.

Il est curieux de rapprocher ces chiffres de ceux que révèle l'impôt sur les opérations de bourse établi par la loi du 28 avril 1893. Cf. *ibid.*, 93. 1. 456.

En vertu de cette loi, les opérations de bourse sont soumises à un impôt de cinq centimes pour 1.000 francs ; les reports ne sont taxés qu'à raison de deux centimes et demi et les opérations sur la rente de un centime et quart (L. 28 déc. 1895, art. 8). Comme, d'une part, la rente représente 30 milliards, c'est-à-dire presque le tiers des valeurs cotées et que, d'autre part, les reports constituent de

prend qu'une telle perspective fasse reculer les entrepreneurs. Seuls les pusillanimes, ceux qui se défient des autres, qui se défient d'eux-mêmes, voient dans la réalité et l'immobilité même une sécurité : quoi qu'il arrive on ne perdra pas tout; d'autre part, la difficulté et les frais de la vente ou de l'hypothèque préservent contre les emballements et les faiblesses : dans la gêne, le propriétaire foncier se prive, mais qu'il est tentant de vendre une valeur mobilière !

Dans un temps où la guerre et le caprice du souverain bouleversaient sans cesse l'état économique, la prudence — la timidité même —, tempéraient l'esprit d'entreprise ; peut-être les lois tutélaires dont nous souffrons aujourd'hui étaient-elles nécessaires. Maintenant le monde appartient à l'initiative audacieuse, le capital est son instrument indispensable, il doit être toujours à portée pour les combinaisons d'une intelligence fertile ; s'il n'est pas prodigieusement agile, il en sera dédaigné. La capitalisation immobilière est inapte à ce service ; la propriété rurale en pâtit le plus, on l'abandonne

beaucoup les opérations les plus nombreuses, on restera sans doute fort au-dessous de la vérité en calculant le montant du capital qui fait l'objet des transactions sur la base de cinq centimes p. 1000, ce qui donne les chiffres suivants :

	Impôts	Capital
	—	—
	Francs	Millions
1894.	10.556.500	211.130
1895.	10.082.000	201.640
1896.	5.064.000	101.280
1897.	5.526.000	110.520
1901.	6.147.000	122.940
1904.	7.064.500	141.290

Il importe de remarquer la baisse considérable qui s'est produite à la suite de la loi de 1895 et qui n'indique pas une diminution dans les transactions mais un déplacement au profit de la coulisse. C'est donc par centaines de milliards que se chiffrent les transactions annuelles sur les valeurs mobilières.

à la routine. La propriété urbaine, d'une vente plus facile, est, par suite, moins méprisée ; mais, que de logements insalubres ! Que de maisons lépreuses, même dans les plus grandes villes ! Que d'emplacements précieux et sottement stérilisés, gâchés, par un propriétaire timoré, insouciant ou incapable ! Dans le domaine économique comme dans le domaine fiscal, le régime foncier français est malfaisant, on ne saurait, sans danger, différer d'y remédier.

D'autant que la découverte du remède est facile, car l'expérience d'autrui s'offre à nous en exemple : égalité de traitement entre la propriété foncière et la propriété mobilière, c'est-à-dire, mêmes droits : transactions aisées et peu coûteuses ; mêmes charges : équivalence sinon identité des impôts. Nous ne saurions, sans franchir les limites de notre tâche, nous étendre sur les différents systèmes de mobilisation de la propriété foncière ⁽¹⁾ ; en ce qui concerne les impôts, l'abandon aux départements et aux communes des impôts réels nous semblerait la première réforme. C'est le système prussien. D'autre part, l'assujettissement des mutations à des taxes légères, analogues aux droits de mutation sur les valeurs mobilières assurerait une répartition équitable, sans préjudice pour le Trésor qui, au contraire, y trouverait vraisemblablement profit par la multiplication des transactions et la diminution de la fraude.

(1) Il y a deux principaux systèmes : celui de l'*Act-Torrens*, inauguré en Australie et qui consiste dans l'immatriculation des immeubles (plan, titres de propriété, état des charges) sur un registre à souche dont on détache, pour le propriétaire, un récépissé conforme, transmissible par voie d'endossement, avec mention sur le registre matrice. Il a été importé avec quelques modifications secondaires en Tunisie, à Madagascar et au Congo. — Cf. Paul Leroy-Beaulieu, *La colonisation chez les peuples modernes, passim*.

L'autre système est le Livre foncier autrichien.

CHAPITRE II

L'IMPOT DES PATENTES

§ I. *Historique.*

« Encore un mot d'origine féodale ! » s'écrie Proudhon. Le mot est de l'ancien régime, mais le mot seulement, non la chose. C'est ce que les beaux travaux de M. Stourm ont complètement mis en lumière ⁽¹⁾. Avant 1789, les commerçants acquittaient les impôts généraux : capitation, vingtièmes, taille personnelle ; mais le droit de travailler était un droit régalien, la jouissance en était concédée par *lettres-patentes*, c'est-à-dire par lettres royales ouvertes, scellées d'un grand sceau, moyennant une prestation versée une fois pour toutes, fixée aux trois quarts des frais de réception à la maîtrise. Le total de ces frais était de 1.000 livres pour les drapiers, merciers, etc. ; à 100 livres pour les couturières, ferrailleurs, cloutiers, etc. Les corporations en conservaient un quart et les trois autres quarts rapportaient annuellement au Trésor 800.000 livres environ.

Dans l'esprit des législateurs de 1789, les profits du commerce et de l'industrie devaient être frappés par l'impôt général mobilier, non par un impôt spécial ; mais, dès 1791, « l'extrême nécessité » provoqua la proposition du droit de

⁽¹⁾ *Finances de l'Ancien Régime et de la Révolution*, I, chap. X.

patentes. Ce ne fut qu'apparemment qu'il correspondit « aux jurandes, aux maîtrises, aux vingtièmes d'industrie, à la portion de taille personnelle qu'on faisait payer aux artisans et aux marchands de plus qu'aux autres citoyens et aux droits d'entrée des villes » (¹), car il était un impôt de superposition, d'ailleurs très modéré (24 millions) et n'affranchissait pas les assujettis des autres taxes.

Tous ceux qui voulaient « faire le négoce ou exercer une profession, art et métier quelconque », devaient payer une taxe assise sur la base déjà utilisée pour la contribution mobilière sur la valeur locative. Le taux était progressif : 2 sous pour livre (10 p. 100) des loyers des boutiques, magasins et ateliers occupés par les patentables jusqu'à 400 livres ; 2 sous, 6 deniers (12 1/2 p. 100) de 400 à 800 livres ; 3 sous (15 p. 100) au-dessus (²).

Cet impôt barbare fonctionna dix-huit mois seulement ; la Convention l'abolit complètement (³) pour le rétablir deux ans après (⁴), mais dans un tout autre esprit : il ne s'agissait plus de trouver des ressources au Trésor, pourtant à sec, mais d'écarter « les vils agioteurs » qui « s'agitent sous le nom usurpé de négociants », « ces sangsues publiques et cette foule inutile d'acheteurs intermédiaires, pour rendre le

(¹) *Adresse aux Français sur le paiement des contributions*, juin 1791.

Pour trouver un impôt analogue aux patentes, il faut remonter à la domination romaine. Alors fonctionnait le *chrysargyre*, ou *lustralis collatio* qui frappait les commerçants, *negociatores*. Les clercs commerçants en étaient exempts jusqu'à concurrence d'un certain capital. — Cf. Viollet, *Institutions de la France*, I, p. 86.

(²) Loi des 2-17 mars 1791, art. 12.

Les boulangers bénéficiaient du demi-tarif ; les débilants de boissons, au contraire, étaient astreints à un tarif double. Les colporteurs et les forains étaient soumis à un régime spécial. Art. 13, 14, 16.

(³) Décret du 21-22 mars 1793, art. 5 : « Les revenus d'industrie et autres soumis aux patentes seront pris en considération dans la contribution mobilière ».

(⁴) Loi du 4 thermidor an III.

commerce à sa destination primitive » ; « de mettre le gouvernement en état de connaître les vrais négociants, leur genre de commerce, les ressources qu'on peut en attendre ». Les lois qu'on proposait étaient donc « moins fiscales que de police » ⁽¹⁾. Le droit proportionnel à la valeur locative n'avait donc plus aucune raison d'être « le droit fixe lui fut exclusivement substitué » ⁽²⁾.

Ce fut l'embryon du droit fixe des patentes actuel, car il se composait d'un droit général de 4.000 livres en assignats ⁽³⁾ et d'un droit spécial comprenant vingt divisions et variant de 1.500 livres à 25 livres en assignats, suivant la population et la profession. L'idée fut tout le profit qu'on retira de la loi, car bientôt il fallut confesser qu'elle était « illusoire », ne pouvait « servir ni au Trésor, ni à la police du commerce ». D'autant que l'année suivante les 4.000 livres en assignats ne représentaient plus que 20 livres en numéraire ⁽⁴⁾.

Sans doute, dans la loi du 6 fructidor an IV qui la remplaça, le système actuel était encore rudimentaire ; du moins les bases en étaient posées : « Les droits de patentes sont fixes et proportionnels » ⁽⁵⁾ ; malgré des imperfections, « dès ce moment l'impôt des patentes était fondé : le cadre général se trouvait tracé dans ses lignes principales. L'œuvre des gouvernements réguliers du xix^e siècle ne consistera plus qu'à remplir les vides du plan arrêté par les lois du 6 fructidor an IV et du 12 brumaire an VIII » ⁽⁶⁾.

⁽¹⁾ Rapport au nom des Comités du salut public et des finances, 2 thermidor an III.

⁽²⁾ Stourm, *loc. cit.*

⁽³⁾ Le cours des assignats était alors de 2,97 p. 100.

⁽⁴⁾ Le cours était tombé à 0,44 p. 100.

⁽⁵⁾ Art. 24.

⁽⁶⁾ Stourm, *loc. cit.*

Quelles furent ces modifications complémentaires? M. Stourm l'a exposé ⁽¹⁾. Sous leur action « l'impôt se perfectionnait lentement »; la loi du 25 avril 1844 réalisa le programme rendu définitif par loi du 15 juillet 1880, qui régit actuellement la matière. Les lois subséquentes ne portèrent « que sur des points de détail » ⁽²⁾.

§ II. *Système actuel.*

Généralités.

I. *Assujettissement.* — L'assujettissement est la règle générale; toutes les professions sont atteintes, qu'elles soient exercées par un Français ou un étranger, sauf les exceptions énumérées dans la loi. La conséquence est le pouvoir conféré au préfet de ranger une profession nouvelle dans l'une des catégories de la loi, par voie d'assimilation, sur la proposition du directeur des contributions directes, le maire entendu ⁽³⁾. Tous les cinq ans, des tableaux additionnels contenant la nomenclature des commerces, industries et professions classées par voie d'assimilation depuis trois années au moins, sont soumis à la sanction législative ⁽⁴⁾; mais le classement par voie d'assimilation ne saurait être fait pour une profession dénommée aux tableaux annexés à la loi des patentes ⁽⁵⁾.

La jurisprudence est allée très loin dans l'application du principe de la généralité : est assujetti, le propriétaire qui

⁽¹⁾ *Ibid.*

⁽²⁾ Caillaux, *Les impôts en France*, p. 46 (éd. 1896).

⁽³⁾ Art. 4, l. 1880. La communication aux intéressés des arrêtés d'assimilation n'est pas prescrite à peine de nullité. D'autre part, un patentable n'est pas recevable à demander par voie contentieuse l'assujettissement d'autres particuliers qu'il considère comme imposables par assimilation. Cons. d'Etat, 17 avril 1889; 3 mars 1876; D., 90. 5. 373; 77. 5. 326.

⁽⁴⁾ Même art. 4.

⁽⁵⁾ Cons. d'Etat, 24 mars 1899, S., 1901. 5. 107.

fait extraire des pierres de son champ, même dans un intérêt agricole, s'il a passé des traités de fournitures de matériaux ⁽¹⁾. Les établissements charitables sont imposables s'ils sont susceptibles de fournir un produit, même si ce produit est affecté à un but de charité ⁽²⁾. Toutefois, s'il s'agit de cotisations propres exclusivement à couvrir les dépenses, sans pouvoir procurer à l'entrepreneur de l'établissement ni bénéfices ni rémunération, le principe ne s'applique pas ⁽³⁾.

Les établissements situés à l'étranger, mais faisant des opérations en France, sont imposables ⁽⁴⁾.

L'illégalité même dans l'exercice de la profession ne dispense pas de la patente ⁽⁵⁾; mais on ne saurait toutefois assujettir une profession illicite par elle-même ⁽⁶⁾.

II. *Exemptions.* — Les exceptions totales sont énumérées dans la loi, il suffit de s'y reporter. Les plus remarquables intéressent les fonctionnaires, les employés de l'Etat, du département ou de la commune, ainsi que les commis et employés à gage; les artistes, pour les produits de leur art; les éditeurs de feuilles périodiques; les cultivateurs, les mutuelles, les coopératives, les artisans; les très petits commerçants : chiffonniers au crochet, marchands au panier ou à la petite voiture, etc. Les commis-voyageurs étrangers sont traités sur le pied de la réciprocité ⁽⁷⁾. Leur identité est constatée par les maires, adjoints, commissaires de police ⁽⁸⁾.

⁽¹⁾ *Ibid.*, 15 juin 1883, D., 84. 3. 108.

⁽²⁾ *Ibid.*, 20 et 27 avril 1877; 21 janv. et 29 juill. 1881, D., 77. 3. 7; 82. 3. 55; 82. 5. 308.

⁽³⁾ Cons. préf. Seine, 2 déc. 1881; 24 mai 1882, *Gaz. Pal.*, 82. 1. 128; 82. 2. 168. — Cons. d'Etat, 9 juin 1882, D., 83. 3. 118.

⁽⁴⁾ Cons. d'Etat, 24 juill. 1874, D., 75. 3. 72.

⁽⁵⁾ *Ibid.*, 21 nov. 1896, D., 98. 3. 27. Ainsi pour les maisons de tolérance.

⁽⁶⁾ Ainsi pour les bookmakers, *ibid.*, 13 mai 1887, D., 88. 3. 85.

⁽⁷⁾ Art. 24.

⁽⁸⁾ Les assujettis sont les représentants des maisons belges, danoises, russes et suédoises, *Bull. off. min. de l'intérieur*, 1890, p. 351.

Éléments de la contribution.

La contribution des patentes se compose d'un droit fixe et d'un droit proportionnel, dans le but de faire varier la quotité de l'impôt avec les bénéfices présumés de chaque patentable.

Les professions sont réparties dans quatre tableaux A B C D, annexés à la loi du 15 juillet 1880, et subdivisés en un certain nombre de catégories — classes et échelons — sur des bases différentes de tableau à tableau.

I. *Droit fixe.* — Le droit fixe est réglé conformément aux tableaux A B C.

Tableau A. — Il comprend le commerce ordinaire de gros et de détail (1.330.000 environ sur 1.600.000 patentables) ⁽¹⁾. Les patentables y sont divisés en huit classes, d'après la nature de la profession, et chaque classe en neuf échelons, d'après la population ⁽²⁾. La distinction en gros, demi-gros et détail se fait d'après le procédé ordinaire de vente du patentable.

Tableau B. — Il comprend le haut commerce, les banquiers, les entrepreneurs de transports, etc. Le droit fixe y est composé de deux éléments : une taxe variable d'après la population et d'après certaines circonstances exceptionnelles, telles qu'un entrepôt réel ; une taxe variable avec le nombre d'employés en sus du nombre cinq et établis d'après un tarif progressif de centaine en centaine. Certaines professions, (entrepreneurs de transports) ne paient que la première.

Tableau C. — Il s'applique surtout aux professions industrielles. Le droit fixe se compose soit, seulement, d'une taxe

⁽¹⁾ Block, *Dict. de l'administ.*, v^o *Patentes*, n. 13.

⁽²⁾ La population considérée pour la fixation de l'impôt est la population municipale, ne comprenant ni la garnison, ni les lycées, ni les pensionnaires des hospices, etc.

déterminée, soit, seulement, d'éléments variables (éléments de production : tonneau de jauge, hectolitre de capacité des chaudières, broches, nombre d'ouvriers, etc.), soit des deux à la fois.

Doit être classée au tableau C toute profession qui consiste dans un travail de fabrication, de confection ou de main-d'œuvre, destiné au commerce, et occupant plus de dix ouvriers ⁽¹⁾.

Une réduction de moitié du droit fixe est accordée aux usines fonctionnant exclusivement à l'aide de moteurs hydrauliques et que les crues ou le manque d'eau forcent à chômer pendant au moins quatre mois ⁽²⁾.

L'exercice de plusieurs professions dans le même établissement ne donne lieu qu'à un seul droit fixe, le plus élevé de ceux que le patentable aurait à payer, s'il était assujetti à autant de droits fixes qu'il exerce de professions.

L'exercice d'une profession dans plusieurs établissements entraîne l'assujettissement à un droit fixe par établissement. Les droits fixes sont imposables dans les communes où sont situés les établissements, boutiques et magasins ⁽³⁾. Mais, pour que la règle s'applique, il faut qu'il s'agisse d'un établissement faisant des affaires distinctes, ayant une autonomie. Ainsi, les entrepreneurs de travaux publics ne sont pas imposables au droit fixe dans les communes où s'exécutent leurs entreprises, sous la surveillance des conducteurs de travaux dirigés par les entrepreneurs ⁽⁴⁾.

Lorsque le patentable exploite un établissement industriel, mais n'y effectue pas la vente de ses produits, il est exempt

⁽¹⁾ Cons. d'Etat, 8 mai 1885, *Rec. Leb.*, 1885. 489.

⁽²⁾ Art. 11. Cf. Cons. d'Etat, 13 déc. 1882; 27 juin 1879; 6 nov. 1880, D., 84. 5. 363; 80. 2. 20; 82. 3. 19.

⁽³⁾ Art. 8. Cons. préf. Seine, 28 avril 1885, *Gaz. Trib.*, 3 mai 1885.

⁽⁴⁾ Cons. d'Etat, 15 janv. 1886, *Rev. du cont.*, 1886. 236.

du droit fixe pour le magasin séparé où sont vendus exclusivement en gros les seuls produits de sa fabrication. Toutefois, si la vente a lieu dans plusieurs magasins, cette exemption n'est applicable qu'au magasin le plus rapproché du centre de l'établissement de fabrication. Les autres sont imposés conformément à l'art. 8 ⁽¹⁾. Il faut cependant que l'établissement industriel soit autre chose que de simples ateliers dépendant du magasin de vente ⁽²⁾.

Exemptions au droit fixe. — Il y a des exemptions partielles et des exemptions totales. En dehors du cas déjà cité des usines à moteurs hydrauliques, lorsque, à la suite d'un dénombrement, une commune passe dans une catégorie supérieure à celle dont elle faisait précédemment partie, le droit fixe, pendant les cinq premières années, n'est augmenté que pour moitié.

Les fabricants qui travaillent exclusivement au métier à façon bénéficient d'une réduction de moitié du droit fixe, lorsque le principal de ce droit, calculé conformément au tarif, excède 21 fr. sans dépasser 50 fr.

Bénéficient d'une exemption totale les professions libérales classées exclusivement dans le tableau D.

II. *Droit proportionnel.* — Il est établi sur la valeur locative de la maison d'habitation du patentable et sur celle des locaux professionnels. Le taux est réglé conformément aux indications du tableau D. Pour les patentables du tableau A, il varie du vingtième au cinquantième; pour ceux du tableau B, il est du dixième, sauf exceptions; pour ceux du tableau C,

(¹) Art. 9 de la loi. — Cons. d'Etat, 23 nov. et 28 mars 1889, D., 90. 3. 3; 89. 3. 59. L'exemption ne s'applique pas au cas où plusieurs industriels, tout en conservant distincts leurs établissements de fabrication, ont constitué entre eux une société commerciale ayant pour objet la vente en gros, dans un magasin spécial, des produits de leur fabrication. — Cons. d'Etat, 22 juillet 1881, D., 82. 5. 303.

(²) Cons. d'Etat, 1^{er} avril 1898, *Droit*, 16 avril 1898.

il est du vingtième au soixantième. Les professions libérales, inscrites seulement au tableau D et dispensées du droit fixe, sont imposées à raison de $1/15$ ou $1/12$ du loyer.

Le principe qui sert de base au droit proportionnel, à savoir le cumul de la valeur locative des locaux professionnels et d'habitation, est absolu; lorsque le patentable habite dans un lieu et possède un bureau dans un autre, le droit est assis sur l'habitation et le bureau ⁽¹⁾, alors même que celui-ci ne sert qu'à l'exercice gratuit de la profession ⁽²⁾.

Lorsqu'une habitation est occupée, moitié par le patentable, moitié par une autre personne qui contribue pour sa part au loyer, aux charges et dépenses attachées à l'habitation, on calcule le droit proportionnel sur la moitié seulement de la valeur locative ⁽³⁾. Toutefois, lorsque le co-locataire est la femme, même séparée de biens, cette situation n'influe pas sur la patente du mari qui est imposée sur la totalité du loyer ⁽⁴⁾. D'ailleurs, en règle générale, le droit proportionnel doit être établi sur la valeur locative totale de l'habitation lorsque le patentable a la libre disposition de celle-ci ⁽⁵⁾, ou, tout au moins, lorsqu'il jouit de toutes les pièces en commun avec les autres personnes qui habitent l'appartement ⁽⁶⁾.

La valeur locative est déterminée, soit au moyen de baux authentiques ou de déclarations de locations verbales dûment enregistrées, soit par comparaison avec d'autres locaux dont le loyer a été régulièrement constaté ou est notoirement

(1) Cons. d'Etat, 2 déc. 1887, *Rec. Leb.*, 1887. 766.

(2) Ainsi pour un avocat, un médecin qui y donnent des consultations gratuites, un joueur public qui met son bureau à la disposition d'une municipalité, etc. — Cons. d'Etat, 7 mars 1890; 10 déc. 1886, D., 91. 3. 92; 88. 3. 30.

(3) *Ibid.*, 4 février 1881, D., 82. 3. 67.

(4) *Ibid.*, 22 mars 1878; 14 février 1879; 23 janvier 1880, D., 80. 3. 101.

(5) *Ibid.*, 4 février 1881, *loc. cit.*

(6) *Ibid.*, 4 janvier 1878, D., 79. 5. 306.

connu ; ou, à défaut de ces bases, par voie d'appréciation ⁽¹⁾. C'est ainsi que le droit proportionnel peut être établi d'après une valeur locative supérieure au prix de location résultant d'un bail authentique, lorsqu'il est constant que ce prix est inférieur à la valeur réelle ⁽²⁾.

Pour les usines et les établissements industriels, le droit est calculé sur la valeur locative de l'ensemble muni de tous les moyens matériels de production ⁽³⁾. Il doit donc être tenu compte de la force motrice hydraulique utilisée ⁽⁴⁾.

Lorsqu'il s'agit d'usines, on doit tenir compte des locaux d'habitation occupés par des préposés qui doivent être considérés comme représentants du patentable, et lorsque l'industrie exige qu'ils soient logés dans ces conditions ⁽⁵⁾. Le patentable qui exerce dans un même local, ou dans des locaux non distincts, plusieurs industries ou professions passibles d'un droit proportionnel différent, paie ce droit d'après le taux applicable à la profession pour laquelle il est assujéti au droit fixe ; dans le cas où les locaux sont distincts, il paie pour chaque local le droit proportionnel attribué à l'industrie ou à la profession qui y est spécialement exercée. Dans tous les cas, le droit proportionnel est établi sur la maison d'habitation, d'après le taux applicable à celle des professions imposées au droit fixe qui comporte le taux le plus élevé ⁽⁶⁾.

(1) Art. 12, § 3. Un même immeuble peut ainsi comporter trois évaluations fiscales différentes : le revenu cadastral, base de l'impôt foncier ; le loyer comparatif qui sert de base à l'impôt personnel-mobilier ; la valeur locative réelle pour la patente.

(2) Cons. d'Etat, 2 novembre 1877, D., 78. 3. 12.

(3) Art. 12, § 4.

(4) Cons. d'Etat, 20 décembre 1878, D., 79. 5. 307.

(5) *Ibid.*, 15 juin 1880, D., 81. 3. 64.

(6) Art. 15 de la loi.

Dispositions spéciales.

I. Le mari et la femme, même séparés de biens, n'acquittent qu'une seule patente lorsqu'ils exercent une même industrie ⁽¹⁾; par contre, la femme, même commune, qui exerce une profession patentable distincte de celle de son mari, doit être imposée au rôle des patentes à raison de cette profession, bien que le mari soit tenu d'acquitter la contribution ainsi imposée ⁽²⁾.

II. Dans les sociétés en nom collectif, le principal associé acquitte la totalité du droit fixe afférent à la profession. Chacun des associés secondaires acquitte une quote-part égale au quotient du droit fixe divisé par le nombre des associés ⁽³⁾. Si donc on désigne par D le droit fixe afférent à la profession et par A le nombre des associés, chacun de ceux ci acquitte un droit fixe égal à : $\frac{D}{A}$; et la somme payée au Trésor par la société à titre de droit fixe est de $D + \frac{D}{A} (A-1)$ ou $D (1 + \frac{A-1}{A})$. D'où il suit que plus le nombre des associés grandira, plus la somme payée par la société tendra à se rapprocher du droit fixe doublé. Toutefois la quote-part des associés habituellement employés comme simples ouvriers dans les travaux de la société, ne doit jamais dépasser le vingtième du droit fixe imposable au nom de l'associé principal. Tous les associés sont imposés au droit fixe dans les communes où sont situés les établissements, boutiques et magasins qui y donnent lieu ⁽⁴⁾. La détermination de l'associé principal se fait sur toutes les indications : signature, part prépondérante dans la société ⁽⁵⁾, premier rang dans la raison sociale, etc. ⁽⁶⁾.

⁽¹⁾ Art. 19.

⁽²⁾ Cons. d'El., 9 août 1880, D., 81. 3. 95.

⁽³⁾ Art. 20, § 2, l. 1880.

⁽⁴⁾ *Ibid.*, § 3.

⁽⁵⁾ Cons. d'El., 4 fév. 1881, D., 82. 3. 67.

⁽⁶⁾ *Ibid.*, 21 nov. 1884, D., 85. 5. 350.

Exceptionnellement, lorsque les professions du tableau C (professions industrielles) sont exercées par des sociétés en nom collectif, et tarifées à raison du nombre des ouvriers, machines, instruments, moyens de production ou autres éléments variables d'impositions, l'associé principal seul est imposé au droit fixe ⁽¹⁾ dans la commune où il a son domicile, où il dirige les travaux, où il centralise la comptabilité lorsqu'elle n'est pas la commune du siège de la société ⁽²⁾. Dans les professions du tableau B (haut commerce), le droit de patente des associés autres que l'associé principal ne porte pas sur les employés et autres éléments variables d'impositions ⁽³⁾.

Le droit proportionnel est établi sur la maison de l'associé principal et sur tous les locaux qui servent à la société pour l'exercice de son industrie. Les maisons d'habitation des autres associés sont affranchies du droit proportionnel à moins qu'elles ne servent à l'exercice de l'industrie sociale. Mais, dans ce cas, l'imposition est faite au nom de l'associé principal comme pour les autres locaux sociaux ⁽⁴⁾. La question est résolue en cas de contestation par l'examen de la situation des lieux ⁽⁵⁾.

Comme toutes les obligations des sociétés en nom collectif, la contribution des patentes constitue une dette personnelle à chaque associé ⁽⁶⁾.

III. Les sociétés anonymes sont imposées pour chacun de leurs établissements à un seul droit fixe, sous la désignation de l'objet de l'entreprise, sans préjudice du droit propor-

⁽¹⁾ Art. 21.

⁽²⁾ Cons. d'Et., 28 déc. 1883, D., 85. 3. 59.

⁽³⁾ Art. 21, § 2.

⁽⁴⁾ Art. 20, §§ 4 et 5.

⁽⁵⁾ Cons. d'Etat, 27 avril et 25 mai 1877, D., 77. 3. 69.

⁽⁶⁾ *Ibid.*, 22 déc. 1882, D., 84. 3. 87.

tionnel ⁽¹⁾. Lorsque le droit fixe est basé sur le capital social (sociétés de crédit), on calcule sur le capital statutaire. Toutefois, lorsqu'il est susceptible d'augmentations par émissions successives, c'est seulement au fur et à mesure des émissions nouvelles qu'il y a lieu de tenir compte de l'augmentation du capital social ⁽²⁾.

Le droit fixe auquel est assujettie la succursale d'une société par actions, dont le siège est à l'étranger, doit être établi sur la totalité du capital social et non sur la partie de ce capital que les règlements intérieurs de la société affectent aux opérations de cette succursale ⁽³⁾.

Dispositions d'ordre et de comptabilité.

Les contrôleurs des contributions directes procèdent annuellement au recensement des imposables et à la formation des matrices des patentes. Le maire est prévenu de l'époque du recensement et peut assister le contrôleur dans cette opération ou se faire représenter à cet effet par un délégué. En cas de dissentiment entre les contrôleurs et les maires ou leurs délégués, les observations contradictoires sont consignées dans une colonne spéciale ⁽⁴⁾. Les agents de l'administration ont le droit de requérir communication des livres et registres de certaines sociétés : compagnies de transports, entrepôts, magasins généraux ⁽⁵⁾. Les rôles sont publiés par voie d'affiches et les observations transmises par le maire au directeur des contributions qui y fait droit ou en réfère au préfet. Celui-ci arrête les rôles et les rend exécutoires ⁽⁶⁾.

⁽¹⁾ Art. 22.

⁽²⁾ Cons. d'Etat, 21 fév. 1879, D., 79. 3. 51.

⁽³⁾ *Ibid.*, 3 fév. 1883, D., 84. 3. 92.

⁽⁴⁾ Art. 25.

⁽⁵⁾ Art. 37.

⁽⁶⁾ Art. 25, §§ 4 à 7.

Les formules des patentes sont expédiées par le directeur des contributions directes; le droit de timbre est remplacé par des centimes additionnels généraux dont le montant est fixé annuellement ⁽¹⁾. Elles sont visées par le maire et revêtues du sceau de la commune. La patente est personnelle et doit être présentée à toute réquisition à peine de saisie ou de séquestre des marchandises, sauf pour les intéressés le droit de verser caution pour la justification du paiement de leur contribution ⁽²⁾. Les droits afférents à une patente qui ne peut être représentée doivent être acquittés depuis le 1^{er} janvier de l'année en cours ⁽³⁾. En cas de perte, le directeur ou le contrôleur des contributions peuvent délivrer un certificat sur papier timbré ⁽⁴⁾. Les patentes peuvent être délivrées par les agents de l'administration avant l'émission du rôle, à condition que les requérants aient acquitté entre les mains du percepteur les douzièmes échus s'il s'agit d'individus domiciliés dans le ressort de la perception, ou la totalité des droits s'il s'agit d'ambulants ou d'étrangers au ressort de la perception ⁽⁵⁾.

La contribution est due pour l'année entière par tous les individus exerçant, au mois de janvier, une profession imposable ⁽⁶⁾, sauf les cas de décès, de faillite ou de liquidation judiciaire. Ainsi la contribution ne peut pas être réduite parce que l'exercice de l'industrie aurait cessé dans le courant de l'année pour cause de fin du bail ⁽⁷⁾, ni même par suite d'une expropriation pour utilité publique ⁽⁸⁾. Il est dû

⁽¹⁾ Art. 31.

⁽²⁾ Art. 33.

⁽³⁾ Art. 7, l. 28 avril 1893.

⁽⁴⁾ Art. 35, l. 1830.

⁽⁵⁾ Art. 34.

⁽⁶⁾ Art. 28.

⁽⁷⁾ Cons. d'Etat, 20 janv. 1899, S., 01. 3. 72.

⁽⁸⁾ *Ibid.*, 22 juillet 1867, D., 67. 5. 306.

un supplément de droits lorsque les bases sur quoi ils sont assis se trouvent modifiées dans le sens d'une augmentation; ces suppléments sont dus à compter du premier du mois où ont été opérés les changements ⁽¹⁾.

La contribution se recouvre par douzièmes. Doivent le droit pour l'année entière les marchands forains, colporteurs, directeurs de troupes ambulantes, etc., en un mot, tous patentables dont la profession n'est pas exercée à demeure fixe. De même, dans le cas de déménagement hors du ressort de la perception ou de vente volontaire ou forcée ⁽²⁾.

Le principal de l'impôt des patentes n'est pas perçu exclusivement au profit de l'Etat : 8 centimes par franc sont attribués aux communes sur ce principal ⁽³⁾. Des centimes généraux sont également ajoutés au principal grossi des centimes locaux pour décharges, réductions, remises, modérations et frais de recouvrement ⁽⁴⁾.

§ III. Jugement et critiques.

L'étude de l'impôt des patentes méritait quelques détails; et, cependant, nous n'avons pu que donner un incomplet aperçu de sa complexité. Le produit a été de 40 millions en 1816, de 22 millions en 1820, de 80 millions en 1860, de 171 millions en 1887 ⁽⁵⁾; et, au budget de 1905 ⁽⁶⁾, il figurait pour 139.963.222 francs, auxquels il y a lieu d'ajouter les 8 centimes locaux de la loi, soit à peu près 11.197.000 fr., et les centimes extraordinaires dont le chiffre nous est

⁽¹⁾ Art. 28, §§ 5, 6, 7.

⁽²⁾ Art. 30.

⁽³⁾ Art. 36 *in fine*.

⁽⁴⁾ Art. 36.

⁽⁵⁾ De Foville, *France économique*, p. 365.

⁽⁶⁾ *Bull. de stat.*, 1905. 1. 367 et s.

inconnu. On évalue, en général, le prélèvement annuel opéré sur l'industrie et le commerce à 200 millions ⁽¹⁾ payés par environ 1.500.000 patentés, déduction faite de 55 à 60.000 patentés des professions libérales ⁽²⁾. Les seuls débi-tants de boissons figurent dans ce chiffre pour 460.000 à 465.000 ⁽³⁾. Il est probable que les revenus imposables avoisinent 8 milliards; mais on ne peut baser aucun calcul sur ce chiffre qui peut être inférieur à la vérité ou l'excéder d'une somme considérable, peut-être 2 milliards ⁽⁴⁾.

D'ailleurs, ce n'est pas la charge qui est critiquée : ce sont l'assiette et la répartition; et les critiques sont d'autant plus intéressantes à relever que cet impôt est le type perfectionné de l'impôt indiciaire. Les minuties dont il tient compte remplissent plus de cent pages; les professions les plus voisines, les plus semblables, sont l'objet d'une attention particulière et d'un traitement propre; l'ingéniosité y est poussée jusqu'à l'extrême; étendre cette complication à l'évaluation de tous les revenus serait poursuivre une chimère; de tous les impôts indiciaires, aucun ne peut approcher du degré de justice et d'égalité que celui-ci a atteint. S'il n'est pas rigoureusement juste, le système doit être définitivement écarté comme radicalement stérile.

Une première constatation frappe les moins avertis, c'est que de petites maisons de commerce, faiblement imposées, prospèrent, tandis que de grosses maisons, lourdement imposées, font faillite : les premières enrichissent leur exploi-

(1) M, Alglave, cours professé à la Faculté de Paris, 1904-1905.

(2) Paul Leroy-Beaulieu, *Economie politique*, I, p. 472.

(3) *Ibid.*, p. 474.

(4) Les revenus imposés à la cédule D de l'*income-tax* forment un total de 8 milliards environ; mais les revenus inférieurs à 4.000 francs sont exemptés et la cédule D donne lieu à des fraudes colossales. Les revenus professionnels sont donc beaucoup plus élevés que ce chiffre en Angleterre.

tant, les secondes le ruinent. Les raisonnements les plus subtils, l'analyse la plus habile des présomptions les plus minutieuses ne prévalent pas contre cette vérité brutale : celui là gagne de l'argent, et l'impôt le ménage, n'atteint qu'une proportion dérisoire de son revenu ; celui-ci perd de l'argent, et l'impôt l'écrase, dépasse peut-être le montant d'un revenu minime quand il n'est pas négatif. De plus, quelle étrangeté dans l'établissement ! « Ce n'est pas quand le négociant a gagné que se présente le fisc, c'est avant qu'il ait gagné. Les rôles doivent être faits au commencement de l'année. Ils établissent les gains du commerçant, du salarié, de toutes les professions. Mais si les gains se traduisent en perte ? Qu'importe ! Le fisc les a présumés. Il a généreusement attribué à l'industriel, à l'avocat, au médecin, à l'employé, à l'ouvrier, un revenu de tant : le négociant est en déficit, l'industriel subit une crise, l'avocat n'a pas eu de clients, le médecin a été lui-même malade..... Tout cela ne fait rien, le fisc a établi un revenu qu'on ne connaissait pas soi-même, et il faut payer d'après cette présomption » ⁽¹⁾ !

Quelle incohérence dans l'assujettissement ! Une partie des professions libérales est imposée, l'autre non. Un médecin n'a pas de clients, mais possède de la fortune en immeubles, c'est-à-dire déjà imposée, en parts dans une société immobilière, c'est-à-dire deux fois imposée ; sa profession, qui ne lui rapporte peut-être pas cent francs par an, est présumée lui valoir un revenu égal à celui du grand médecin qui paye un même loyer ; un peintre décorateur qui occupe quelques ouvriers *qu'il salarie*, plutôt artisan que commerçant, doit acquitter une patente dont est affranchi l'artiste-peintre qui fait travailler à ses toiles des élèves *qui le payent sou-*

(1) Ménier, *L'impôt sur le capital*, p. 470-471.

vent pour ses leçons ; un avocat consultant est assujetti, mais s'il donne des consultations sous forme de répétitions, il est exempt ; l'ancien élève de l'Ecole centrale qui extrait de la houille le rouge minéral, celui qui fabrique avec du bois de la soie artificielle, sont des patentables ; mais l'ancien élève de l'Institut agronomique qui cultive la garance ou le lin ne paye rien. Et ainsi du reste.

D'autre part, la patente, assise sur le loyer, combat l'hygiène et outrage le bon sens comme tous les impôts locatifs. Nous avons critiqué cette base de l'impôt, nous n'y reviendrons pas.

Dans les différentes catégories de patentés, la taxation est aussi condamnable. Entre le grand commerce et le petit, la différence de proportion est énorme : « Une flotte à voile de 40.000 tonneaux, représentant un capital de 10 millions de francs, payait en principal, il y a trois ou quatre ans (en 1885), si elle appartenait à un seul propriétaire 19.200 francs. Au contraire, une société de crédit, au même capital de 10 millions, n'était taxée qu'à 3.200 francs en principal. L'industrie de l'armement était donc imposée six fois plus que celle de la banque » ⁽¹⁾. « Des commerçants se sont plaints d'une façon unanime des trois privilégiés qui leur font une concurrence déloyale. Ces trois privilégiés sont : les déballleurs, les coopératives et les grands magasins » ⁽²⁾. En 1896, le Bon Marché a fait 162 millions d'affaires et a payé 933.000 francs, y compris les centimes additionnels ; la moyenne du petit commerce est de 25.000 francs et il paye 600 francs. A la proportion de celui-ci, le Bon Marché devrait payer 3 millions 840.000 francs ⁽³⁾. Sans examiner l'intérêt économique que

⁽¹⁾ Paul Leroy-Beaulieu, *Sciences des finances*, I, p. 412.

⁽²⁾ Georges Berger, *Débats parl.*, Chambre, 1^{re} séance, 10 mars 1898.

⁽³⁾ *Ibid.*

présentent le développement des coopératives et des grands magasins et la diminution du petit commerce, véritable parasite⁽¹⁾, cette inégalité est assurément inadmissible. Elle est, sans doute, moindre que les chiffres de M. Georges Berger, soigneusement choisis pour l'utilité de sa discussion, ne le laissent croire, car le bénéfice net des grands magasins est proportionnellement au bénéfice brut beaucoup moindre que celui du petit commerçant. Les 162 millions d'affaires du Bon Marché ne laissent qu'un bénéfice net de 5 1/2 p. 100, soit à peu près 9 millions. La patente est donc de 10,4 p. 100 ; cette proportion appliquée aux 600 francs du petit commerçant indiquerait un bénéfice net de 5.724 francs sur un chiffre d'affaires de 23.000, ce qui est manifestement exagéré ; il n'est point de commerce, même la pharmacie, qui laisse comme bénéfice net plus de 20 p. 100 du bénéfice brut ou chiffre d'affaires. En admettant un rapport entre le bénéfice net et le bénéfice brut de 10 à 12 p. 100, déjà énorme, le bénéfice net du petit commerçant se trouverait réduit au chiffre vraisemblable de 2.500 à 2.800 francs, et sa patente portée à plus de 20 p. 100.

Une enquête officieuse, menée dans une seule commune et reproduite par M. Chailley⁽²⁾, a mis d'ailleurs en lumière les inégalités les plus incroyables :

(1) Cf. Paul Leroy-Beaulieu, *Econom. pol.*, I, 3^e part., chap. VIII.

Les coopératives méritent surtout d'être développées, car le grand commerce présente un énorme inconvénient social : de faire fuir l'argent hors des communes. Les coopératives l'y laissent. Malheureusement, elles prospèrent mal en France. (Cf. Julien Goujon, Chambre des députés, 2^e séance, 10 mars 1898).

(2) *L'impôt sur le revenu*, p. 578.

PROFESSIONS	CLASSES ou tableaux	MONTANT des cotés	PRODUIT de la profession		Proportion de l'impôt au revenu net 100	OBSERVATIONS
			Brut	Net		
1. Docteur	D	28,51	10,000	7,000	0,407	Total repose sur la valeur locale. L'an prochain, la patente sera à son vrai chiffre : soit environ 150 francs.
2. Notaire.	D	56,98	15,000	10,000	0,569	Question de valeur locale. Le notaire est célibataire et vit dans sa famille.
3. Maître-maçon	6 ^e	19,03	8,000	1,500	1,36	Chiffre d'affaires, 6,000 francs.
4. Maréchal-ferant	6 ^e	23,76	2,500	1,500	1,58	
5. Charpentier	6 ^e	20,92	3,000	1,000	2,09	400 livres de pain par jour.
6. Aubergiste	5 ^e	82,60	1,800	1,200	2,58	
7. Arpenteur	7 ^e	7,99	500	300	2,66	Patente de la 2 ^e série. Pas de droit proportionnel.
8. Maître-maçon	6 ^e	19,03	5,000	500	3,80	Le chiffre des bénéfices légèrement forcé.
9. Entrepreneur de baux publics.	5 ^e	34,21	3,000	800	4,27	
10. Marchand de tissus en détail	3 ^e	107,02	800	300	4,65	Au fond, plutôt épicier ; à la campagne, pas de distinction très nette.
11. Cabaretier	4 ^e	62,19	5,000	2,000	5,18	
12. et marchand de menuiserie	5 ^e	62,19	1,500	1,000	5,18	Même observation : épicier plutôt que mercier.
13. Pressoir à vin	6 ^e	7,99	400	150	5,33	
14. Marchand de chevaux	4 ^e	62,67	2,000	1,000	6,26	Patente de la 2 ^e catégorie ; pas de droit proportionnel.
15. Marchand de planches en détail	5 ^e	27,57	700	350	7,37	
16. Coquetier avec voiture	6 ^e	29,45	1,000	250	9,05	Lourde patente.
17. et bouilleur d'eau-de-vie	6 ^e	19,02	350	200	9,51	
18. Entrepreneur de travaux publics.	C	54,13	800	400	13,53	Travaux sur chemins, 4,000 francs.
19. Courtier de produits alimentaires	6 ^e	16,19	150	100	16,19	
20. Entrepreneur de travaux publics	C	52,00	500	200	26,00	Pommes de terre.
21. Cabaretier (billard)	5 ^e	32,00	»	»	35,60	
22. Pressoir à huile (presse à bras, cylindre à manège).	C	47,30	240	120	39,41	Pommes de terre.
23. Courtier de produits alimentaires	6 ^e	20,92	100	25	83,68	
24. Moulin à farine (2 paires de meules, dont une chéneau).	C	159,45	néant	néant	plus de 100	L'eau manque, tous ces petits moulins sont appelés à disparaître. Patentes excessives.

Même les patentes assises sur les offices ministériels sont mal établies; les agents de change paieraient, dit-on, en principal et centimes une patente de 6 p. 100 ⁽¹⁾ du produit de leurs charges et les notaires de 0,58 p. 100 ⁽²⁾. Parfois, on grossit le droit à tel point qu'il devient inapplicable : « Je connais des sociétés qui ne pourraient pas avoir de représentants en province si le droit proportionnel leur était appliqué..... Si elles étaient obligées de payer la patente qu'on leur réclame pour leur représentation, il leur serait impossible de vivre » ⁽³⁾.

Quoi d'étonnant, après cela, que la patente soit « la taxe qui excite le plus de réclamations? Sur cent demandes de dégrèvement qui ont lieu à l'occasion des divers impôts, quarante sont relatives à celui des patentes » ⁽⁴⁾.

Voilà le système indiciaire le plus parfait que l'ingéniosité contemporaine ait pu inventer; tant de complications, tant de travail, tant de recherches, tant de précautions n'ont pu aboutir qu'à une pire injustice. On croit rêver en entendant des hommes éminents, des financiers de premier ordre, en préconiser l'extension. Ce chef d'œuvre de « l'impôt personnel sur une base réelle » est un gnome monstrueux ⁽⁵⁾, « une violation arbitraire du droit naturel, une entrave apportée au droit du travail » ⁽⁶⁾, qui « frappe à tort et à travers, en aveugle, sur l'activité, l'intelligence, le travail » ⁽⁷⁾.

Il n'est même pas susceptible d'amélioration, et l'impôt

⁽¹⁾ Commission extra-parlementaire, séance du 12 oct. 1894. M. Degouy.

⁽²⁾ *Ibid.* M. Trarieux.

⁽³⁾ *Ibid.* M. Coste.

⁽⁴⁾ V. Bonnet, *La question des impôts*, p. 197.

⁽⁵⁾ Après un essai d'un an, ce système a été abrogé en Egypte. — Cf. O. Borelli, *Choses politiques d'Egypte*, p. 178, 193, 195.

⁽⁶⁾ Pierre Merlou, Rapport, Chambre des députés, sess. ord. 1892, p. 2059.

⁽⁷⁾ *Ibid.*

sur le chiffre des affaires, préconisé par quelques économistes ⁽¹⁾ et quelques publicistes ⁽²⁾, ou l'impôt sur les factures de M. Alglave, qui n'est qu'un procédé pratique d'application, ne seraient pas même des correctifs d'inégalité, car il n'est pas de profession où le rapport du bénéfice net au chiffre d'affaires soit constant. S'il est manifeste qu'un petit commerçant, dont le chiffre d'affaires est de 25.000 fr., ne réalise pas 5.700 fr. de bénéfices, il est non moins certain que ceux-ci sont supérieurs aux 1.375 fr. qu'il réaliserait s'il se bornait au rapport de 5 1/2 p. 100 qui est celui du Bon-Marché. Un impôt sur le chiffre d'affaires serait une taxe sur le bon marché, un privilège pour le commerçant rapace, et serait détourner, au grand dam des consommateurs, le commerce de la voie où la concurrence l'a jeté : le très petit bénéfice. Cette conséquence suffit à motiver la condamnation. Un seul moyen existe « pour donner plus de correction » à l'impôt sur le commerce et l'industrie, c'est « l'impôt sur le revenu, suivant le système de la déclaration du contribuable » ⁽³⁾; comme toutes les autres, l'expérience des patentes y aboutit.

(1) Paul Leroy-Beaulieu, *Science des finances*, t. II, p. 412.

(2) A. Seigneurie, directeur de *L'Epicier*, conférences faites en 1906.

(3) Paul Leroy-Beaulieu, *ibid.*

CHAPITRE III

CONTRIBUTION PERSONNELLE MOBILIÈRE

La contribution personnelle et la contribution mobilière sont, depuis de longues années, liées au point d'être confondues en une contribution composée, désignée par un mot composé, encore qu'il existe entre les deux des différences juridiques diamétrales. Quelque établie que soit cette coutume administrative, nous devons l'enfreindre et faire, au cours de notre étude, une distinction nécessaire. Toutefois, cette distinction n'est pas indispensable pour la partie historique.

§ I^{er}. *Historique.*

La capitation fut établie par une déclaration du 18 janvier 1695 à propos de la guerre contre la ligue d'Augsbourg. Ce n'était pas, à proprement parler, une capitation ⁽¹⁾, car cette

(1) Le type de la capitation est la *capitatio* romaine antérieure à Servius Tullius et qui demeura jusqu'à la fin de l'empire une des formes les plus importantes de l'impôt. Y étaient assujettis les citoyens non compris dans les cinq classes du *tributum ex censu*. Sous la République, il y eut des capitations spéciales : *æs hordearium* payé par les veuves et les orphelins ; l'*æs uxorium* payé par les célibataires. Dioclétien distingue la *capitatio terrana* et la *capitatio humana* qui existèrent en Gaule et devinrent des impôts de répartition.

La *capitatio* « frappait à l'origine sur tous les habitants (sauf peut-être les » décurions) ; elle atteignait, en principe, non seulement les personnes jouissant » d'une pleine liberté mais encore les colons et les esclaves ». Le propriétaire d'un fonds était obligé de payer au fisc la contribution de ses colons, sauf le droit de

dénomination indique un caractère de fixité et d'uniformité qui n'existait pas dans cet impôt de l'ancien régime, « c'était plutôt un impôt sur le revenu classé ou divisé par classes » ⁽¹⁾. A vrai dire, on ne peut donner de la capitation une définition par assimilation. Le système ne répond plus à rien : c'était un impôt sur le rang social. Tous les sujets du roi, nobles, clergé, tiers-état, étaient rangés dans vingt-deux classes suivant leur qualité ou leur profession, suivant, en quelque sorte, leur ordre de préséance; les contribuables d'une même classe payaient tous la même cote. Le dauphin venait en tête et formait à lui seul une classe, la pointe de la pyramide; cet honneur lui coûtait une cote de deux mille livres, charge plus nominale que réelle, puisqu'elle s'acquittait au moyen d'une simple *ordonnance de comptant* ⁽²⁾, un contrepassement d'écritures. Les ducs venaient ensuite et payaient fort souvent de cette façon; puis, les marquis, les comtes, etc., jusqu'à la vingt-deuxième classe, formée des insectes sociaux, manœuvres, journaliers, apprentis, servantes, etc., « généralement tous les habitants des bourgs et villages cotisés à la taille à 40 sols et au-dessus qui ne sont pas compris dans les ordonnances précédentes » ⁽³⁾. Cette dernière classe ne payait qu'une livre mais il fallait l'économiser sur un salaire quotidien de cinquante à soixante centimes ⁽⁴⁾; les « bontés du roi » ne s'égarèrent pas jusque-là.

remboursement; la *capitatio* des esclaves était « une sorte d'impôt somptuaire ». Les femmes ne payaient qu'une demi *capitatio* (Viollet, *Institutions de la France*, I, p. 86; Willems, *Droit Public romain*).

⁽¹⁾ Esmein, *Histoire du droit*, p. 562.

⁽²⁾ Sur les ordonnances de comptant, cf. Sourn, *Finances de l'ancien régime*, chap. XX.

⁽³⁾ De Boislisle, *Correspondance des contrôleurs des finances avec les intendants*, I, appendice, p. 574 (Paris, 1874).

⁽⁴⁾ Cf. Vauban, *La dîme royale*.

« En Toulousain, à Saint-Pierre de Bajourville, le moindre journalier, n'ayant

Ceux qui n'étaient pas « précisément compris dans l'une desdites classes (étaient) imposés et cotisés par lesdits intendants... sur le pied de celle desdites classes à laquelle ils (avaient) le plus de rapports par leur profession, état ou qualité » ⁽¹⁾. Seuls furent exemptés les cotes de la taille inférieures à 40 sols et les religieux mendiants.

L'impôt n'était établi que pour la durée de la guerre, et il fut aboli par un arrêt du conseil du 17 décembre 1697, avant même la ratification de la paix de Riswick ; mais l'interruption fut brève, car une déclaration du 12 mars 1701 le rétablit définitivement. Toutefois le système fut modifié ; on supprima complètement les classes qui soulevaient de vives réclamations ⁽²⁾ et on en fit un simple impôt sur le revenu. Les taillables payèrent un supplément à la taille personnelle ; les corps judiciaires et les corporations répartirent entre leurs membres un contingent qui leur fut attribué ; les nobles furent taxés arbitrairement par les intendants, fort inégalement et fort insuffisamment ; quant au clergé, qui, de 1695 à 1698, avait augmenté de 4 millions son don annuel pour être exempt, il le renouvela en 1701, et se racheta, finalement, en 1711, par une somme de 24 millions une fois payée. C'était

» que ses bras pour vivre et gagnant dix sous par jour, paye huit, neuf, dix livres
» de capitation. En Bourgogne, il est ordinaire de voir un malheureux manœuvre
» sans aucune possession, imposé à dix-huit ou vingt livres de capitation et de
» taille... A Paris, « le cendrier, le marchand de bouteilles cassées, le gratter
» ruisseau, le crieur de vieilles ferrailles et de vieux chapeaux », dès qu'ils ont un
» gîte, paient la capitation, trois livres six sous par tête.... En cas de retard, on
» leur envoie un « homme bleu », un garnisier dont ils paient la journée et qui
» prend domicile dans leur logis » (Taine, *L'ancien régime*, liv. V, chap. II).

⁽¹⁾ De Boislisle, *op. cit.*, p. 567.

⁽²⁾ « Il est du même ridicule d'avoir établi qu'un avocat, ou marchand, ou seigneur de paroisse et un officier paieront la même somme, qu'il le serait de régler que tous les boileux contribueraient pour la même part » (Boisguilbert, cité par Léon Say, *Question des impôts*).

à un taux de capitalisation de 16,5 p. 100. D'après M. Stourm, tel était le taux modéré pour les emprunts d'Etat ⁽¹⁾.

A la même époque, en 1710, Desmarets ⁽²⁾, contrôleur général des finances, imagina un autre impôt sur le revenu : le dixième ⁽³⁾. C'était un financier célèbre ; de 1708 à 1715, il altéra les monnaies par un rehaussement et onze diminutions qui réduisirent le marc d'or de 600 livres à 420 livres, et le marc d'argent de 40 livres à 28 ; il emprunta à 25 p. 100, annula les anciennes créances sous couleur de consolidation, suspendit les arrérages des rentes, et, en fin de compte, réduisit leur montant des deux cinquièmes.

L'impôt du dixième eut une fortune variée et des dénominations diverses : supprimé en août 1717, il reparut en 1725 sous le nom de cinquantième ; improductif dans un pays ruiné, on l'abolit deux ans après, pour rétablir l'ancien

(1) *Op. cit.*, I, p. 10.

(2) Cf. sur Desmarets, *ibid.*, *passim*.

(3) Auparavant, il y avait eu deux exemples principaux de cet impôt : en 1147, pendant la seconde croisade, Louis VII leva une aide dont le taux fut fixé au vingtième du revenu. D'après M. Glasson, elle fut exigée dans tout le royaume ; mais cette généralité est contestée. Toutefois, il semble établi qu'il fut procédé d'abord à un recensement et que les deux sexes furent assujettis (Cf. Fournier de Flaix, *L'impôt dans les diverses civilisations*, I, p. 413).

La seconde application de l'impôt sur le revenu fut la *dîme saladin*, créée en 1188 par Philippe-Auguste à l'occasion de la troisième croisade, contre le sultan Saladin. C'était une taxe sur le capital mobilier et les revenus fonciers, assise sur une déclaration certifiée sous la foi du serment ; seuls les non-croisés étaient assujettis, sans exception, et le produit bénéficiait aux seigneurs croisés. Le tout était fixé à 1/10. Un an après, Philippe-Auguste rapporta son ordonnance qu'il considérait comme « une faute et une témérité » (Cf. *ibid.*).

En dehors de ces deux cas, de fréquents appels de fonds avaient été motivés par des circonstances exceptionnelles. A la fin du règne de Louis VI, en 1137 notamment, une taxe générale à l'occasion de l'expédition d'Aquitaine (Cf. Viollet, *op. cit.*, II, p. 402 ; Luchaire, *Louis VI le Gros*, p. 264, n. 580 ; Callery, *Histoire du pouvoir royal d'imposer*, p. 26).

Sous saint Louis, on trouve un autre exemple d'une taxe qui fut levée cinq ans, à propos de sa première croisade (Viollet, *ibid.*).

dixième de 1733 à 1736. La guerre de la succession d'Autriche le remit en vigueur; mais son maintien contre toute attente après la paix d'Aix-la-Chapelle souleva de violentes réclamations; en mars 1749, le parlement de Bordeaux interdit aux receveurs de le lever sous peine de punition corporelle ⁽¹⁾. Enfin, en mai 1749, on lui substitua l'impôt du vingtième, qui fut la dénomination définitive. Le 7 juillet 1756, un deuxième vingtième fut ajouté au premier, et, de 1760 à 1764, un troisième. A la veille de la Révolution, il y avait deux vingtièmes grossis de deux sous additionnels. Les arrérages des rentes en étaient dispensés. Il est vrai que ce privilège constituait une imparfaite compensation des cinq faillites que connut le XVIII^e siècle.

En 1710, comme précédemment, en principe tous les sujets du roi étaient assujettis, et Louis XIV, alors en pleine dévotion sénile, n'approuva l'édit qui imposait les nobles et les ecclésiastiques à l'égal des simples roturiers que sur une consultation des docteurs en Sorbonne fournie par son confesseur le père Thellier, qui lui reconnaissait la propriété de tous les biens de ses sujets ⁽²⁾. Mais le clergé racheta, moyennant huit millions, la part qui devait lui incomber, et vraisemblablement atteindre annuellement cette somme ⁽³⁾. C'était un emprunt au taux minimum de 100 p. 100.

⁽¹⁾ Ch. Gomel, Les impôts sur le revenu avant 1789, *Econ. franç.*, 19 sept. 1891.

⁽²⁾ *Ibid.*

⁽³⁾ Nous reproduisons cette évaluation de M. Stourm (*loc. cit.*), mais elle nous semble singulièrement inférieure à la vérité. Les revenus du clergé étaient évalués au moins à 200 millions : 100 millions de biens-fonds, et 100 millions de dîmes. Le dixième aurait été de 20 millions.

Toutefois, il faut tenir compte de ce que l'abonnement ne fut contracté que par le *clergé de France*, c'est-à-dire des pays réunis à la couronne au milieu du XVI^e siècle. Le *clergé étranger*, des pays annexés depuis, ne participait pas aux mêmes privilèges; il obtint pourtant des abonnements séparés. Cette distinction diminue la matière imposable; mais il semble certain que l'évaluation à 80 millions des revenus du clergé de France reste fort au-dessous de la vérité.

Aux termes de l'édit, dont les prescriptions furent remises en vigueur à chaque rétablissement postérieur de l'impôt, les revenus de toute espèce devaient être atteints, sauf les exceptions que nous avons indiquées en faveur des très petites cotes. Le montant de l'impôt se défalquait des intérêts payés par les débiteurs en vertu d'un acte judiciaire ou d'un contrat notarié. L'assiette était la déclaration détaillée de la nature et de la valeur des biens, ainsi que de leur produit annuel. Les sanctions étaient des amendes du double pour le défaut de déclaration, et du quadruple pour la fraude ; les intendants exerçaient un contrôle rudimentaire par le droit de contestation, contrebalancé par un illusoire recours au Conseil.

Ce système de contrôle, surtout dans l'état économique et les habitudes administratives du temps, devait conduire à l'arbitraire le plus immédiat et le plus absolu (1), dont l'édit de 1749 ne constitua même pas un correctif par l'institution de vérifications générales effectuées successivement dans toutes les parties du territoire pour la confection des rôles annuels. Cette espèce de cadastre se continuait encore vingt-huit ans plus tard quand Necker arriva au contrôle général des finances ; alors, les évaluations les plus anciennes avaient cessé d'être exactes, il aurait fallu les recommencer ; c'était « l'éternel problème de la confection, du renouvellement et de la mise au courant du cadastre ». Necker fit

(1) « Il a fallu recourir à des évaluations arbitraires, et ceux qu'on a cru devoir » assujettir au vingtième d'industrie sont obligés d'attendre leur sort d'une décision qui ne peut être rendue que sur d'incertaines estimations, décision contre laquelle, néanmoins, il serait inutile de se pourvoir, puisqu'il n'est pas possible au contribuable d'en prouver l'injustice, qu'il ne l'a été au commissaire de Votre Majesté de la rendre avec justice et connaissance de cause » (Remontrances de la cour des aides, 15 septembre 1756. Cité par de Parieu. *Histoire générale des impôts*).

décider par l'arrêt du 2 novembre 1777 le renouvellement tous les vingt ans, et la fixité des cotes dans l'intervalle.

Dans la pensée du ministre, le perfectionnement des vingtièmes constituait l'acheminement vers la réforme générale de l'impôt foncier.

Si le clergé s'affranchit de l'impôt moyennant un abonnement dérisoire, les nobles furent en principe assujettis jusqu'à la fin du régime; faute de taille dont on pût augmenter la cote, ils étaient taxés arbitrairement par l'intendant, « c'est l'impôt des vingtièmes, dit Tocqueville ⁽¹⁾, qui, pour beaucoup d'entre eux, est le principal anneau de leur dépendance. Leur part dans cet impôt étant fixée chaque année par le conseil sur le rapport de l'intendant, c'est à celui-ci qu'ils s'adressent d'ordinaire pour obtenir des délais et des décharges..... En général, les gentilshommes n'appelaient jamais l'intendant que Monsieur, mais j'ai remarqué que, dans ces circonstances, ils l'appellent toujours Monseigneur, comme les bourgeois ».

Avec les autres impôts, les vingtièmes disparurent dès les premiers jours de la Révolution. L'Assemblée constituante leur substitua l'impôt mobilier, basé partie sur le loyer, partie sur une « table qui a paru l'expression des faits les plus communs » ⁽²⁾. C'était un impôt indiciaire sur le revenu, établi au moyen de quatre taxes différentes :

1° Une taxe sur les domestiques fixée à 3 livres pour le premier domestique mâle, à 6 livres pour le second, à 12 livres pour chacun des autres, et à la moitié de ces sommes pour les domestiques femmes ;

2° Une taxe de 3 livres par cheval ou mulet de selle et de 12 livres par cheval ou mulet de cabriolet et de litière ;

⁽¹⁾ *Œuvres complètes*, IV, p. 104.

⁽²⁾ *Adresse*, juin 1791.

3° Une cote d'habitation réglée à raison de 3 p. 100 du revenu présumé par le loyer ;

4° Une cote mobilière égale au vingtième du même revenu présumé, diminué du revenu foncier sur lequel le contribuable avait déjà payé l'impôt foncier.

Enfin une cinquième taxe, une capitation frappait tous les contribuables non indigents, égale à trois journées de travail. Le prix de chaque journée devait être fixé par les administrations départementales.

Cette contribution mobilière se flattait « d'atteindre tous les revenus qui ne peuvent l'être par la contribution foncière ». L'interprétation du loyer comme signe du revenu n'était pas laissée à l'arbitraire des agents ; la loi avait établi une série de présomptions légales : 100 francs de loyer supposaient un revenu double ; 101 à 500 francs un revenu triple ; 501 à 1.000 francs un revenu quadruple..... ; 12.000 et au-dessus un revenu douze fois plus grand.

Les parents chargés de trois à six enfants descendaient d'une classe, tandis que les célibataires étaient élevés d'un degré.

Logiquement l'impôt aurait dû être de quotité ; mais la nécessité de se procurer des ressources certaines fit préférer la répartition. Le contingent total fut fixé au quart de celui de l'impôt foncier, soit à 60 millions ; et, faute de mieux, provisoirement, il fut distribué entre les départements proportionnellement aux anciennes charges que supportaient ou plutôt qu'auraient dû supporter, s'il n'avait pas existé de privilèges, les portions de territoire dont ils avaient été formés, c'est-à-dire « au moyen d'une opération complexe et peu satisfaisante » (1).

(1) Vignes, *Traité des impôts en France*, I, p. 36. Paris, Guillaumin, 1872.

Il nous est impossible de suivre pas à pas et en détail l'impôt mobilier de la période révolutionnaire et du ^{xix}^e siècle. En 1793, la quotité est substituée à la répartition et les taxes sont réduites de moitié ; en 1794, abrogation ; en 1795, réapparition sous le nom de contribution personnelle et somptuaire — à la cote personnelle fixée à 5 livres s'ajoutent toute une série de taxes sur les cheminées, les chevaux, les voitures suspendues, les domestiques, d'un taux progressif et exorbitant — ; en 1797, atténuation des taxes somptuaires, mais à la cote personnelle, variable de 1 fr. 50 à 120 francs, on ajoute une cote mobilière proportionnelle aux facultés contributives déterminées par un nouvel organe : les jurys d'équité. Le 3 nivôse an VII réduction des taxes somptuaires et séparation de la cote personnelle et de la cote mobilière ; nouveau mode de répartition : le contingent local est fixé pour un tiers en raison de la population, pour deux tiers d'après le produit des patentes.

Cette loi du 3 nivôse an VII demeura en vigueur jusqu'à celle du 23 juillet 1820. Alors la répartition se fait d'après le nombre des contribuables passibles de la taxe personnelle et d'après les valeurs locatives d'habitation dont une évaluation générale est décidée.

Le 20 mars 1831, la taxe personnelle devient un impôt de quotité, la taxe mobilière demeurant de répartition. Le 21 avril 1832, nouvelle réunion des deux cotes dans le système de la répartition. Celle-ci est basée sur trois éléments : pour un tiers d'après le montant des cotes personnelles ; pour un tiers au prorata des anciens contingents ; pour un tiers au prorata du montant des valeurs locatives.

Ce procédé constituait un pis-aller ; les bases étaient susceptibles d'une revision quinquennale, qui, d'ailleurs, n'eut jamais lieu. Une loi avait prescrit en 1838 le recensement

complet des habitations et de leur valeur locative ; il y fut procédé en 1841, mais des désordres graves éclatèrent, notamment à Clermont-Ferrand, les habitants des campagnes redoutant le rétablissement des anciens impôts. Les résultats incomplets demeurèrent inutilisés, et en 1844 on décida de diminuer les contingents départementaux d'une part égale à 3 p. 100 de la valeur locative des locaux affectés à l'habitation dans chaque maison démolie, et de l'augmenter dans les mêmes conditions à chaque construction neuve. On espérait que peu à peu, les anciennes maisons remplacées par de nouvelles, le contingent se trouverait ainsi automatiquement fixé à 3 p. 100 de la valeur locative de toutes les habitations du pays.

Ce sont ces deux lois des 21 avril 1832, 4 août 1844, complétées par celle du 3 juillet 1846, qui nous régissent actuellement.

De tous ces efforts, il n'est guère resté qu'un enseignement : que la justice dans l'impôt assis sur le loyer est impossible ; et un mauvais souvenir, celui des jurys d'équité. « Nous ne reverrons plus, disait M. Mestadier à la chambre des députés ⁽¹⁾, ces prétendus jurys d'équité appréciant sur la commune renommée les richesses mobilières de leurs voisins, et distribuant les charges publiques de manière à n'en garder qu'une très petite partie pour eux et leurs amis ». Cette prophétie était fort risquée, car, en réalité, sauf dans les grandes villes, les jurys d'équité ont recommencé depuis longtemps de fonctionner sous le couvert des répartiteurs communaux. C'est ce que nous verrons plus loin.

(1) 20 janv. 1831.

§ II. *Système actuel.*I. *Impôt personnel.*

La taxe personnelle frappe les individus; c'est une capitation due par tout habitant, Français ou étranger, de tout sexe et de tout âge, jouissant de ses droits ⁽¹⁾ et non réputé indigent. Sont imposables les veuves et femmes séparées, les mineurs ayant des ressources personnelles. La quotité en est de trois journées de travail; la valeur de chaque journée est fixée annuellement par le Conseil général sur la proposition du préfet, et après avis du directeur des contributions directes entre deux limites légales : 0 fr. 50 et 1 fr. 50. La taxe « n'est due que dans la commune du domicile réel » ; lorsqu'il y a double imposition le contribuable doit acquitter sa taxe dans cette commune, alors même qu'il l'aurait payée ailleurs, sauf son droit à remboursement ⁽²⁾. La loi prévoit toutefois un certain nombre d'exemptions : outre les indigents et ceux qui ne jouissent pas de leurs droits, les agents consulaires et diplomatiques, sauf s'ils sont Français ou exercent en France un commerce ou une industrie.

II. *Impôt mobilier.*

La taxe mobilière n'est due que par les contribuables assujettis à la taxe précédente, mais elle est exigible pour toutes les habitations meublées qu'ils occupent où dont ils se réservent la jouissance, même pour une habitation habitée à titre gratuit ⁽³⁾, ou si les meubles qui la garnissent n'appar-

⁽¹⁾ Il s'agit des droits civils et non politiques. — Cpr. Cons. d'Etat, 8 avril 1881, S., 82. 3. 80.

⁽²⁾ Cons. d'Etat, 3 nov. 1882, D., 84. 5. 128; 28 déc. 1853, S., 54. 2. 414; 16 juill. 1842, S., 42. 2. 502.

⁽³⁾ Cons. d'Etat, 28 juill. 1849, D., 50. 3. 1.

tiennent pas au contribuable ⁽¹⁾, même pour une habitation qu'il n'occuperait jamais ⁽²⁾. Le domicile réel situé dans une hôtellerie entraîne assujétissement ⁽³⁾. C'est en somme une taxe locative sur tout logement meublé à la disposition du contribuable, et propre à servir d'habitation.

Les officiers et sous-officiers avec troupes, et d'état-major ne sont imposables que lorsque la valeur locative du logement qu'ils occupent excède sensiblement celle du logement qui leur serait concédé par l'administration militaire, et seulement pour l'excédent ⁽⁴⁾.

Les officiers sans troupes sont imposables comme les autres citoyens.

Les deux taxes forment par leur réunion un seul impôt de répartition. Le contingent général, fixé dans le budget de 1905 à 99.502.458 francs, est réparti entre les départements sur les bases anciennes peu modifiées en vertu de la loi de 1844; puis une sous-répartition entre les arrondissements et les communes est faite par les conseils généraux sur des bases modifiées en outre d'après les travaux consécutifs à la loi de 1832 et d'après les résultats de l'enquête de 1890 sur la propriété bâtie.

Enfin le contingent communal est réparti entre les habitants de la commune par une commission composée de répartiteurs assistés du contrôleur des contributions directes ⁽⁵⁾. Leurs

⁽¹⁾ *Ibid.*, 11 juill. 1879, D., 80. 3. 2.

⁽²⁾ *Ibid.*, 23 déc. 1842, S., 43. 2. 154.

⁽³⁾ *Ibid.*, 16 mars 1883, *Rev. gén. adm.*, 83. 2. 77.

⁽⁴⁾ *Ibid.*, 31 mai 1854, D., 54. 5. 195; 17 avril 1881, D., 82. 3. 77.

⁽⁵⁾ Depuis la loi municipale du 5 avril 1881, la Commission municipale de répartition est composée de sept membres : le maire et l'adjoint, dans les communes de plus de 4.000 habitants ou deux conseillers municipaux, dans les communes moins importantes ; cinq autres membres titulaires et cinq suppléants sont choisis par le sous-préfet sur une liste de contribuables en nombre double dressée par le Conseil municipal. Deux répartiteurs doivent être domiciliés hors de la commune, s'il se trouve des contribuables dans ce cas.

décisions ne sont révisées que par le Conseil municipal, qui peut intervenir en faveur des indigents et les faire exempter des deux taxes ou de la taxe mobilière seulement, suivant leur degré d'indigence.

Les répartiteurs déterminent d'abord le produit de l'impôt personnel en multipliant le nombre des assujettis par le prix de trois journées de travail, ils retranchent ce produit du contingent communal, et répartissant le surplus proportionnellement à la valeur locative des habitations non prises en elles-mêmes, mais par comparaison entre elles ⁽¹⁾. Les centimes additionnels ne portent que sur les cotisations mobilières, la cote personnelle ne se perçoit qu'en principal.

Des dispositions spéciales intéressent les villes à octroi; les municipalités peuvent prendre à leur charge le contingent en totalité ou en partie de la contribution personnelle-mobilière et l'acquitter par les produits de l'octroi. Les faibles loyers peuvent ainsi bénéficier d'une exemption complète ou partielle. La portion du contingent à prélever ainsi doit être au moins égale au montant des taxes personnelles. Il est bien évident que cette faculté ayant pour but de corriger les injustices des taxes de consommation, les municipalités excéderaient leurs pouvoirs en en usant pour neutraliser le principe de la proportionnalité de l'impôt, et y introduire celui de la progressivité; aussi aucune catégorie de loyers ne peut-elle être imposée à un taux supérieur à celui que l'on obtiendrait si le contingent mobilier était réparti proportionnellement entre tous les contribuables.

La contribution personnelle mobilière est due pour l'année entière. Il en résulte que lorsqu'un contribuable vient à décéder dans le courant de l'année, ses héritiers doivent

(1) Cons. d'Etat, 17 janv. 1896, S., 98. 3. 30.

acquitter le montant de sa cote. Le paiement a lieu par douzièmes sauf en cas de déménagement hors du ressort de la perception, de vente volontaire ou forcée, où la totalité de l'année courante devient exigible. Les propriétaires et principaux locataires doivent se faire représenter les quittances de la contribution de leurs locataires un mois avant le déménagement, et faute par ceux-ci d'y obtempérer, aviser le percepteur dans les trois jours. Un même délai est accordé pour faire constater un déménagement furtif par le maire, le juge de paix ou le commissaire de police.

Ces dispositions ont pour sanction la responsabilité du propriétaire ou des principaux locataires; mais elles sont de droit étroit, et ne peuvent être étendues par voie d'analogie. Ainsi elles ne s'appliquent pas dans le cas d'expulsion ⁽¹⁾, ni de vente judiciaire ⁽²⁾ du locataire par le propriétaire, mais elles s'appliquent dans le cas de déménagement des meubles saisis par les créanciers du locataire ⁽³⁾. L'obligation de déclarer s'applique même lorsqu'il s'agit d'une location en garni ⁽⁴⁾; mais le propriétaire n'est responsable que de la contribution imposée au nom de son locataire, il ne l'est pas de la contribution imposée au nom d'une personne à qui ce locataire a cédé la jouissance des lieux loués ⁽⁵⁾, non plus que d'une location gratuite ⁽⁶⁾ qui ne constitue pas une location véritable, mais un prêt à usage.

(1) Cons. préf. Seine, 11 mars 1890, *Droit*, 22 mars 1890.

(2) Cons. d'Etat, 26 janv. et 23 fév. 1889, D., 90. 3. 47. Dans ces deux cas, les intérêts du Trésor sont sauvegardés par le droit de saisir-arrêter entre les mains des tiers débiteurs conformément à la loi du 12 nov. 1808.

(3) Cons. d'Etat, 26 déc. 1879, D., 80. 3. 101.

(4) *Ibid.*, 16 nov. 1888, *Mém. des percept.*, 1889, 74.

(5) *Ibid.*, 4 juill. 1882, D., 84. 3. 12.

(6) *Ibid.*, 14 mars 1891, *Rev. gén. adm.*, 1891. 1. 144.

§ III. *Jugement et critiques.*

On pourrait faire masse des critiques adressées séparément à nos quatre contributions directes, et les condenser dans une très brève formule qui s'appliquerait indifféremment à chacune; on éviterait ainsi la monotonie et la répétition. « Ce qu'on reproche justement, dit M. Ribot ⁽¹⁾, à la contribution personnelle-mobilière, c'est, d'une part, l'inégalité des contingents attribués aux diverses circonscriptions administratives; c'est, d'autre part, l'insuffisance de la réglementation de la répartition individuelle ». En deux mots, c'est l'injustice et l'incohérence; nous les retrouvons sans cesse sous notre plume quand il s'agit de porter un jugement sur notre système de contributions directes.

On a vu comment le premier impôt mobilier avait été réparti entre les départements et les communes par l'Assemblée révolutionnaire, *grosso modo*, à l'aveugle. On avait supplié les contribuables d'accepter provisoirement cette extraordinaire répartition. Une fois de plus, le provisoire a duré; et, au cours du XIX^e siècle, le législateur et les ministres des finances se sont évertués sur deux objectifs: le redressement des erreurs initiales — la péréquation des contingents — et le maintien du caractère d'impôt locatif. Ici et là ces efforts ont lamentablement échoué.

« M. de Hock, dans son ouvrage sur les finances de la France, a publié un tableau fort curieux, d'après des informations officielles pour l'année 1856. Il ressortait de ce document intéressant que certains départements, généralement les plus pauvres, étaient, en 1856, deux fois plus lourdement imposés à la contribution mobilière que les départe-

(1) Exposé des motifs d'un projet de loi. *Doc. parl.*, Chambre, sess. extraord. 1895, annexe n° 1560.

ments les plus riches. Ainsi le Cantal payait pour le principal de la contribution mobilière (déduction faite de la taxe personnelle) 113.000 francs sur un ensemble de valeurs locatives estimé à 1.613.000 francs, soit 7 p. 100; la Corrèze..... 6 p. 100; la Lozère..... 5 p. 100; la Meuse..... 7 p. 100, le Tarn et Garonne..... 8 p. 100; D'autre part, le Rhône ne payait que 3,5 p. 100; les Ardennes..... 2,5 p. 100. La moyenne pour l'ensemble de tous les départements était de 4,4 p. 100... L'inégalité de la répartition a dû s'accroître considérablement depuis lors, les départements industriels n'ayant cessé de gagner, et les départements montagnards de perdre » ⁽¹⁾. Les inégalités dans la répartition de l'impôt personnel mobilier, en effet, rivalisent d'in vraisemblance avec celles que nous avons rencontrées dans l'impôt foncier ou des patentes. Pour en apprécier toute l'énormité, il ne faut pas s'en tenir aux grandes moyennes, singulièrement suggestives déjà pour qui possède quelque habitude à les interroger ⁽²⁾, pas même aux moyennes départementales qui accusent cependant des écarts énormes ⁽³⁾, mais descendre plus bas, dans la répartition par arrondissements ⁽⁴⁾, par cantons ⁽⁵⁾, et surtout dans la répartition communale. Ici, nous rencontrons des résultats stupéfiants : dans la commune la moins imposée, Epinay-Champlâtreux (Seine-et-Oise), le principal de la contribution personnelle-mobilière représente 0,73 p. 100 des valeurs locatives d'habitation; dans la commune

⁽¹⁾ Paul Leroy-Beaulieu, *Science des finances*, I, p. 385.

⁽²⁾ « Tandis que le taux de l'impôt considéré dans son ensemble s'abaisse de » 4,80 p. 100 (communes rurales) à 4,06 p. 100 (à Paris), il s'élève pour les mêmes » communes de 2,99 p. 100 à 3,91 p. 100 si l'on fait abstraction des taxes personnelles ». *Bull. de stat.*, 1902. 1. 673.

⁽³⁾ L'écart est de 3,03 p. 100 à 6,83 p. 100. *Ibid.*, 1890. 2. 53.

⁽⁴⁾ L'écart est de 2,62 p. 100 à 7,89 p. 100. *Ibid.*

⁽⁵⁾ L'écart est de 1,84 p. 100 à 13,82 p. 100. *Ibid.*

de Besse (Isère), la plus imposée, le principal représente 35,30 p. 100 ⁽¹⁾. Multipliez ces inégalités par le coefficient des centimes additionnels, par les inégalités des répartitions individuelles qui, dans une même commune, varient aisément de 1 à 4 par suite des différences d'évaluation des valeurs locatives; faites le calcul et jugez les résultats. On n'ose pas les écrire, on serait traité de farceur ou de niais.

Il était, en effet, puéril de penser que, par la « combinaison » de la loi du 4 août 1844, le « nivellement de tous les départements » pourrait s'opérer « à la longue » ⁽²⁾; la durée des maisons est autrement longue que n'est stable leur valeur locative; pendant la période qui s'écoule entre la construction et la vétusté, les conditions économiques font varier plusieurs fois cette valeur dans des proportions considérables. Nombre de maisons datent de plus loin que 1844, datent même des siècles précédents et sont encore solides. Que de transformations économiques ont-elles vues! Que de fortunes diverses ont-elles subies! Tel palais princier, tel hôtel somptueux d'un président à mortier abritent aujourd'hui un modeste commerce, et les sculptures superbes d'un majestueux portail s'étonnent d'encadrer une enseigne criarde. Un écriteau crasseux, « logements ouvriers à louer », qui bat contre des murs lépreux, souligne les ferrures délicates des balconnets précieux où il s'accroche, et surplombe la plaque commémorative : « Ici demeurait haut et puissant seigneur ». Grandeur et décadence! Des cités industrielles, prospères, peuplées, sont tombées au rang de villages, tandis qu'un hameau du département voisin, favorisé par une richesse minière, par une usine, est devenu une ville de premier

⁽¹⁾ *Ibid.*

⁽²⁾ Circulaire du ministre des finances, 9 août 1844.

ordre. L'impôt mobilier ignore ces transformations et les maisons orgueilleuses des cités déchues, aujourd'hui granges incommodes, continuent de figurer pour leur ancienne valeur. Les hommes émigrent, les maisons demeurent et les derniers habitants n'ont d'autre ressource, pour obtenir la plus légitime diminution, que de se faire vandales ou incendiaires ⁽¹⁾. « Il n'y a pas en France une mobilière, mais 36.000 mobilières différentes » ⁽²⁾. Edifiant aveu d'un ministre des finances!

Le principe de la loi était impossible à respecter. De gré ou de force, la pratique l'a assoupli en l'enfreignant, tel est l'aboutissement des efforts faits dans le sens de la péréquation des contingents. Dès 1829, la violation constante de la proportionnalité de l'impôt à la valeur locative provoquait une circulaire ministérielle destinée au plus complet mépris, sauf qu'elle souleva « les plaintes les plus vives dans un grand nombre de communes » ⁽³⁾. Des récriminations, voilà tout le résultat des tentatives pour détruire les jurys d'équité à qui la suppression avait donné un regain de vie sous le couvert des commissions de répartition. En vain, M. Ernouf citait-il à la Chambre ⁽⁴⁾ le cas d'un M. de Pérochelle, imposé à 240 francs et augmenté jusqu'à 600 francs malgré ses réclamations, sous le prétexte que « son état de maison n'était pas au degré de sa fortune », « les répartitions continuèrent d'asseoir l'impôt sur le revenu » ⁽⁵⁾. Aujourd'hui encore dans 2.340 communes seulement, représentant

⁽¹⁾ C'est le cas de Saint-Pons, dans l'Hérault, qui a compté 6.000 habitants et n'en comptait plus que 3.000 en 1894. Une réclamation du Conseil municipal a été repoussée (M. Paul Degouy, Commission extra parlementaire, séance du 29 oct.).

⁽²⁾ M. Poincaré, *ibid.*

⁽³⁾ Léon Say, *Question des impôts*, 5^e conférence.

⁽⁴⁾ Le 18 janvier 1831.

⁽⁵⁾ Léon Say, *ibid.*

24.305.000 francs d'impôts, la contribution mobilière est assise sur le loyer d'habitation ⁽¹⁾. Dans toutes les autres, c'est-à-dire dans 33.700 communes, représentant près de 70 millions d'impôts, les facultés présumées entrent comme élément accessoire, principal ou unique. L'opération est double : les commissaires procèdent à une première répartition du contingent mobilier conforme à la loi ; puis elle est immédiatement suivie d'une seconde ; au jugé, sur la simple renommée, éclairée souvent par leurs préférences politiques, ou rectifiée par leurs rancunes personnelles, les répartiteurs diminuent le loyer matriciel de l'un, et surchargent d'autant celui de l'autre. Le travail une fois fait n'est susceptible que de revisions partielles, les bases demeurent ; les répartiteurs changent, modifient telle ou telle cote à leur fantaisie, et ainsi dans 33.000 communes « un impôt sur le revenu s'est établi, sans règle précise, au hasard des appréciations individuelles » ⁽²⁾.

Le plus étrange c'est que « chaque fois qu'on a voulu modifier cet état de fait, on s'est heurté à des résistances invincibles, et la législation sur la mobilière n'a été supportée pendant plus d'un siècle qu'à raison des accommodements dont elle a toujours été l'objet. Triste jugement à porter sur un impôt que d'être forcé de dire : « Il n'est toléré que parce que dans l'intérêt du contribuable, la loi est presque partout violée ! » ⁽³⁾.

Triste jugement, en effet, mais juste ! On croit rêver quand

⁽¹⁾ Coste, rapport au nom de la commission extra-parlementaire, ch. IX.

⁽²⁾ « Cependant cet impôt sur le revenu existe bien réellement, mais il s'est » introduit sous un autre nom: c'est l'impôt mobilier; il a commencé comme impôt » sur le rendement des fortunes mobilières et a fini par être un impôt général sur » le revenu » (de Kauffmann, *Les finances de la France*, p. 146. Paris, Guillaumin, 1884).

⁽³⁾ Merle, Chambre des députés, 1^{re} séance du 12 juillet 1906.

on lit ces lignes d'un grand financier : « Sur deux points, le système dont il s'agit (le nôtre), en dépit de ses facultés de transformation, demeure et demeurera toujours intangible ; pas d'inquisition ni de déclarations vexatoires, pas de tarifs progressifs sur les revenus... Un tel motif d'ostracisme (pour les socialistes) devient, au contraire, pour les gens réfléchis, une cause d'indissoluble attachement » (1). Si l'auteur n'était pas un savant comme M. Stourm, nous dirions que les gens qu'il approuve réfléchissent trop, même les plus criantes injustices et les pires absurdités fiscales ; cette réflexion totale serait alors bien près de l'inconscience.

(1) *Economiste français*, 1902, p. 484.

CHAPITRE IV

IMPÔT SUR LES PORTES ET FENÊTRES

§ I. *Historique.*

On ne rencontre pas dans l'ancien régime de précédents importants à notre impôt sur les portes et fenêtres ⁽¹⁾. La loi du 4 frimaire an VII l'a créé de toutes pièces; mais il est permis d'estimer qu'elle procédait du même esprit que la loi des 13 janvier-18 février 1791, c'est-à-dire qu'elle s'efforçait timidement de reconstituer avec un élément nouveau l'impôt incidaire sur le revenu que celle-ci avait organisé. Déjà la loi du 7 thermidor an III avait créé une taxe sur les cheminées et une demi-taxe sur les poêles; tout cela disparut en 1797.

Une pareille évolution s'était produite en Angleterre, où

(1) Il y avait à Rome plusieurs impôts analogues à notre impôt des portes et fenêtres : l'impôt sur les édifices, sur les portes, sur les fenêtres, sur les couvertures des maisons, sur les cheminées ou la fumée « l'impôt des portes et fenêtres » remontait à l'époque républicaine, ainsi que celui sur les couvertures. D'après « Cicéron, on imposa chaque tuile à six sesterces, ce qui paraît exorbitant. L'impôt » aurait produit 60.000 sesterces ou 15.000 francs » (Fournier de Flaix, *L'impôt dans les diverses civilisations*, I, p. 219).

Ces impôts ont toujours eu à Rome un caractère temporaire; on les y rencontre à plusieurs reprises (Cf. Fustel de Coulanges, *Anciennes institutions de la France* liv. II; Bouchard, *Finances de l'empire romain*, *passim*).

D'après M. Glasson, on rencontre au XIV^e siècle à plusieurs reprises une taxe de feuage souvent énorme : six francs d'or sur chaque feu dans les villes fermées, et deux francs dans le plat pays (Cf. Glasson, *Institutions de la France*, V, chap. IX, § 2).

il exista pendant longtemps une taxe de « fouage ou de deux schellings par chaque feu ». Elle nécessitait des visites domiciliaires qui jetèrent « de l'odieux sur l'impôt ». En conséquence, il fut aboli peu après la révolution, comme une taxe de servitude ⁽¹⁾, on lui substitua une taxe de deux schellings sur chaque maison habitée : une maison ayant dix fenêtres payait quatre schellings de plus ; une maison de vingt fenêtres et au delà, payait huit schellings. Après quelques modifications, on l'abrogea et on le remplaça par une taxe sur les fenêtres progressive avec leur nombre ⁽²⁾.

La taxe de la loi de l'an VII était assez modérée : étaient imposées les portes et les fenêtres donnant sur les rues, cours ou jardins des bâtiments et usines ⁽³⁾ ; dans les communes au-dessous de 5.000 âmes, elles payaient 20 centimes ; de 5.000 à 10.000 âmes, 25 centimes ; de 10.000 à 25.000 âmes, 30 centimes ; de 100.000 âmes et au-dessus, 60 centimes. Les portes cochères et celles des magasins des marchands en gros, commissionnaires et courtiers, payaient double contribution ⁽⁴⁾. Dans les communes au-dessus de 10.000 âmes, les fenêtres des troisième, quatrième et cinquième étages et au-dessus ne payaient que 25 centimes ⁽⁵⁾. Ce n'était qu'un faible appendice à l'impôt mobilier, mais son caractère de taxe sur l'air et la lumière prêtait trop à la déclamation pour que les orateurs de l'époque manquassent une si belle occasion ⁽⁶⁾ ; ils s'en donnèrent à cœur joie.

⁽¹⁾ A. Smith, II, p. 513.

⁽²⁾ *Ibid.* V. également la note de Germain Garnier sous la p. 514.

⁽³⁾ Art. 2.

⁽⁴⁾ Art. 3.

⁽⁵⁾ Art. 4.

⁽⁶⁾ Voici un curieux spécimen de l'amphigourie et de la redondance du temps :
« Ne pourrait-on pas trouver un impôt moins rebutant et moins odieux... ! Quoi !
» si pour adorer la divinité, au lever du soleil, je veux ouvrir une fenêtre à

Le 18 ventôse an VII, le tarif fut doublé, la loi du 13 floréal an X transforma cette taxe en impôt de répartition, et fixa le contingent à 16 millions. Si d'après les matrices le montant des taxes pour la commune venait à se trouver supérieur à la somme qui eut été payée en l'an XI, en supposant maintenu le système de la quotité, il devait être fait une déduction proportionnelle par chaque cote ; si, au contraire, il était inférieur, on devait faire subir à chaque cote une augmentation proportionnelle. « La transformation accomplie de 1831 à l'égard de la contribution personnelle s'étendit à celle des portes et fenêtres. Le système de la quotité leur fut appliqué pendant un an ». Le 21 avril 1832, l'impôt redevint de répartition. Il fonctionne encore de la même façon, bien que l'art. 1^{er} de la loi du 18 juillet 1892 l'ait supprimé et remplacé « par une taxe représentative, calculée à raison de 2,40 p. 100 du revenu net imposable de la propriété foncière bâtie, à partir du 1^{er} janvier 1894 ». Cet article n'a, en effet, que la valeur d'une déclaration de principe, faute d'avoir été ratifié par une loi de finances ultérieure. Le contingent pour le budget de 1903 a été fixé à 65.534.340 francs.

§ II. *Système actuel.*

La contribution est établie sur toutes les ouvertures des habitations et dépendances donnant accès à l'extérieur ou susceptible de laisser entrer l'air et la lumière. Ainsi sont imposables les portes des jardins donnant accès à une habi-

» l'Orient, il faudra payer un impôt ! Quoi ! si pour réchauffer le corps de mon
» vieux père, je veux faire percer une fenêtre à l'aspect du midi, il faudra payer
» un impôt ! Quoi, enfin ! si pour me garantir des chaleurs de thermidor, je veux
» ouvrir une fenêtre au nord, il faudra encore payer un impôt » ! (Huguet, au
Conseil des Anciens, 4 frimaire an VII).

tation ⁽¹⁾, et celles des murs de clôture des terrains qui l'environnent ⁽²⁾, les ouvertures pratiquées sur une cour intérieure même recouverte d'un vitrage ⁽³⁾; mais dans aucun cas les communications intérieures, pas même les portes donnant sur un corridor de rez-de-chaussée, clos du côté de la rue et ouvert du côté de la cour ⁽⁴⁾.

« La tarification est réglée en tenant compte du chiffre de la population, du nombre des ouvertures, parfois de leur nature ». Les communes se répartissent en six catégories : au-dessous de 5.000 habitants, de 5.000 à 10.000 habitants, de 10.000 à 25.000 habitants, de 25.000 à 50.000 habitants, de 50.000 à 100.000 habitants, au-dessus de 100.000 habitants. Il s'agit de la population agglomérée, c'est-à-dire de la population *normale* ou *municipale* constatée par les recensements quinquennaux — abstraction faite de la population mobile —, et habitant dans des maisons contiguës ou reliées entre elles par des jardins, rues, promenades et constituant l'agglomération urbaine. Les maisons situées dans la banlieue ne sont imposables que d'après le tarif des communes rurales ⁽⁵⁾.

On distingue en outre les maisons à moins de six ouvertures et celles à six ouvertures et plus. Pour les premières, on ne tient pas compte de la nature des ouvertures. Au contraire pour les secondes, les ouvertures se classent en trois catégories correspondant à des droits différents : 1° portes cochères, charretières et de magasin; 2° portes ordinaires,

⁽¹⁾ Cons. d'Etat, 28 janv. 1835, S., 35. 2. 508.

⁽²⁾ *Ibid.*, 14 août 1837, S., 38. 2. 90.

⁽³⁾ *Ibid.*, 7 nov. 1884, D., 85. 5. 128.

⁽⁴⁾ *Ibid.*, 7 août 1883, D., 84. 5. 128.

⁽⁵⁾ Les conseils municipaux, toutefois, peuvent demander l'extension à la banlieue du tarif afférent à la population totale. Le conseil général statue après avis du directeur des Contributions directes, loi du 30 juillet 1885.

fenêtres du rez-de-chaussée, de l'entresol, des premier et deuxième étages ; 3° fenêtres des étages supérieurs.

Tous les ans le directeur des contributions directes dresse un tableau présentant : 1° Le nombre des ouvertures imposables des différentes classes ; 2° le produit des taxes d'après le tarif ; 3° le projet de la répartition. D'après ce tableau, les conseils général et d'arrondissement fixent les contingents. Les contingents départementaux sont modifiés d'après les constructions et démolitions comme ceux de l'impôt personnel mobilier.

La répartition individuelle se fait par deux opérations : on applique le tarif légal à chaque ouverture imposable comme si l'impôt était de quotité ; puis on augmente ou diminue chaque cote proportionnellement à l'écart existant entre la somme totale ainsi obtenue et le contingent communal ⁽¹⁾.

Les assujettis sont les personnes qui occupent l'immeuble imposé ; mais la contribution est perçue sur les propriétaires, usufruitiers, fermiers et locataires principaux, qui jouissent d'un droit de remboursement. Sauf, bien entendu, le cas de conventions contraires, tacites ou formelles ⁽²⁾.

Exceptions. — Dans l'intérêt de l'agriculture, il n'est compté qu'une seule porte charretière pour chaque ferme, métairie ou toute autre exploitation rurale ⁽³⁾. Les portes charretières des maisons à moins de six ouvertures sont taxées comme portes ordinaires, sauf dans les villes de

(1) Trois grandes villes : Paris, Lyon, Bordeaux, sont exceptées de ces règles générales ; par décrets impériaux (17 mars 1852 ; 22 juin 1854 ; 5 mai 1855) elles ont été autorisées à créer un tarif spécial combiné de manière à tenir compte à la fois de la valeur locative des immeubles et du nombre des ouvertures.

(2) Cass., 23 mars 1869, D., 70. 1. 104.

(3) L'exemption ne s'applique pas quand les bâtiments renferment une exploitation industrielle dépendante de l'exploitation rurale, comme une distillerie de betteraves (Cons. d'Etat, 5 février 1886, *Rec. Leb.*, 86. 112).

5.000 habitants et au-dessus, celles des bâtiments employés à l'usage de magasins. De même les portes de magasins de marchands en gros, commissionnaires ou courtiers sont taxées comme portes charretières, quelles que soient leurs dimensions.

Exemptions permanentes. — Ne sont pas soumises à la contribution les portes et fenêtres servant à éclairer ou aérer les granges, bergeries, écuries et autres locaux ne servant pas à l'habitation de l'homme ⁽¹⁾ ; mais les fenêtres des escaliers d'une maison d'habitation ne sont pas comprises dans cette exemption ⁽²⁾, ni les ouvertures des cabinets d'aisance ⁽³⁾.

Sont exemptées également les portes et fenêtres des bâtiments employés à un service public civil, militaire ou d'instruction ⁽⁴⁾, même si les immeubles appartiennent à des particuliers ⁽⁵⁾.

Il en est donc autrement qu'en matière de contribution foncière, ce qui est rationnel, l'assujetti étant le locataire. Il faut que l'affectation soit consacrée à un service public ; les établissements charitables privés ne sont pas exempts ⁽⁶⁾, non plus que les théâtres municipaux ⁽⁷⁾.

Les propriétaires des manufactures ne sont taxés que pour les fenêtres de leurs habitations personnelles et de celles de leurs concierges et commis ⁽⁸⁾ ; mais il n'en est pas de même des usines où les moteurs naturels et artificiels constituent

⁽¹⁾ Art. 5, l. 4 frimaire an VII.

⁽²⁾ Cons. d'Et., 4 mars 1881, D., 82. 5. 134.

⁽³⁾ *Ibid.*, 8 août 1884, D., 85. 5. 128.

⁽⁴⁾ Art. 5, § 2, *loc. cit.*

⁽⁵⁾ Cons. d'Et., 18 février 1856, D., 56. 3. 49.

⁽⁶⁾ *Ibid.*, 25 juin 1845, S., 45. 2. 621 ; 16 mai 1884, *Gaz. Pal.*, 84. 2, *Suppl.*, 100 ; 2 déc. 1887, *Le Droit*, 10 déc. 1887.

⁽⁷⁾ *Ibid.*, 26 août 1846 ; 12 janv. 1865, S., 46. 2. 664 ; 65. 2. 224.

⁽⁸⁾ Art. 9 loi 4 germ. an XI.

l'agent principal ou le plus actif de la fabrication ⁽¹⁾. Dans les premières, les machines « servent » les ouvriers; dans les secondes, les ouvriers servent les machines. C'est une distinction générale assez satisfaisante mais d'application fort délicate; les juges s'attachent au nombre comparatif des ouvriers et des machines et au nombre des fenêtres ⁽²⁾. Enfin les habitations des agents diplomatiques et consulaires sont l'objet d'exemptions d'après des règles analogues à celle de la contribution personnelle-mobilière.

Exemptions temporaires. — Il y en a deux : les ouvertures pratiquées en vue de l'assainissement des logements insalubres, c'est-à-dire de ceux déclarés tels par les commissions de salubrité, sont exonérées de l'impôt durant trois ans ⁽³⁾; les habitations à bon marché temporairement exemptées de l'impôt foncier, c'est-à-dire conformes à l'art. 9 de la loi du 30 novembre 1891, sont de même, pendant cinq ans, affranchies de la contribution des portes et fenêtres.

Comme en matière de contribution personnelle-mobilière, l'impôt est assis sur les faits existants au 1^{er} janvier et dû pour l'année entière. De même, les omissions ne peuvent être réparées par voie de rôles supplémentaires que sur la demande des contribuables.

§ III. *Jugement et critiques.*

Il est accoutumé de considérer l'impôt des portes et fenêtres comme un supplément de l'impôt foncier sur les propriétés bâties. Cette opinion a pu être assez exacte en un temps où celui-ci était impôt de répartition; mais depuis

⁽¹⁾ Block, *vo Contributions directes*, n. 214.

⁽²⁾ Cons. d'Etat, 6 juill. 1888, *La Loi*, 31 juill. 1888; 23 mai 1896, S., 98. 3. 78.

⁽³⁾ Art. 8, loi 13 avril 1850.

qu'il a pris le caractère d'impôt de quotité, elle semble être une erreur. L'impôt foncier sur les propriétés bâties, en effet, constitue aujourd'hui un impôt sur le capital. Que le rapport soit ou non établi sur le revenu, il n'importe ; car, ainsi que nous l'avons démontré, l'impôt sur le revenu implique la personnalité. Or, cette contribution est essentiellement réelle. De plus, l'impôt foncier vise à frapper une source de richesses ; l'esprit de la contribution des portes et fenêtres est de frapper, non *une source* de revenus, mais *un signe* du revenu. C'est très exactement une forme de l'impôt locatif, les loyers des appartements largement éclairés et aérés étant plus élevés que ceux des logements obscurs et malsains. Le législateur, soucieux de faire flèche de tout bois, a, pour ainsi dire, mis une doublure à l'impôt mobilier afin qu'il semblât plus supportable. L'un et l'autre présentent identiquement les mêmes défauts et les mêmes vices ; le procès de l'un est le procès de l'autre. D'où vient que la doublure a été encore plus violemment attaquée que l'étoffe ? C'est que la trame en est moins dissimulée. La contribution des portes et fenêtres, cyniquement, va à l'encontre de toutes les notions d'hygiène ; c'est le cynisme qui révolte. Tous les congrès médicaux, toutes les enquêtes, toutes les statistiques ont démontré que les ravages de la tuberculose et le rachitisme sont, peut-on dire, en progression géométrique inverse de la quantité d'air et de soleil qui pénètrent dans les habitations ; tous les hygiénistes, tous les philanthropes agitent d'interminables listes funèbres et réclament « de l'air et de la lumière », l'Etat répond : « J'en suis marchand et je les vends ! » Notez que l'usage en est gratuit pour les animaux dont la santé semble intéresser plus la loi que ne l'apitoyer le dépérissement des classes sociales tout entières⁽¹⁾.

(1) Ci-dessus, p. 419.

Nombreuses sont encore, surtout à la campagne, les vieilles demeures dont certaines ouvertures, pas absolument indispensables, ont été bouchées évidemment dans le but d'échapper à l'impôt. La contribution mobilière aboutit au même résultat, mais au moins sauvegarde l'apparence; l'odieux de celle-ci est intelligible pour les plus bornés; il y a quelque chose de plus inconcevable que son établissement, c'est sa survivance. Il n'est pas un auteur qui ne la condamne ⁽¹⁾; le législateur l'a abrogée en principe et elle demeure néanmoins, car chacun sait qu'une pierre retirée de l'édifice décrépit de notre système d'impôts directs en déterminerait la ruine.

Juste châtiment de l'entêtement des ennemis de toute réforme, que la nécessité de défendre l'indéfendable! Mais c'est ainsi qu'on mène son pays dans les plus redoutables difficultés.

(1) « Tout a été dit sur les inégalités de cette contribution qui soumet au même » tarif toutes les maisons d'une même commune, sans avoir égard à l'importance » respective des quartiers et qui, suivant l'expression d'un ministre de la monar- » chie de juillet, M. Humann, frappe de la même taxe « les ouvertures de l'hôtel » somptueux du riche et celles de la chétive habitation du pauvre »; c'est dire » qu'elle ne saurait avoir sa place dans le régime fiscal d'un pays véritablement » soucieux de proportionner l'impôt aux facultés des citoyens ». Ribot, Exposé des motifs d'un projet de loi, *Doc. parl.*, Chambre, sess. extr., annexe n. 1560.

CHAPITRE V

PRINCIPALES TENTATIVES FAITES EN FRANCE POUR ÉTABLIR UN IMPÔT SUR LE REVENU

Nous donnons aux annexes ⁽¹⁾ une analyse très sommaire mais à peu près complète des innombrables projets de loi tendant à remanier notre système fiscal qui furent proposés au Parlement depuis 1848. Les uns très étudiés, très consciencieux, les autres insignifiants, hâtifs, bâclés, plutôt manifestations solennelles d'opinions réformatrices qu'essais sérieux.

A deux reprises, au cours des trois dernières législatures, la réforme des contributions a donné lieu à des travaux particulièrement approfondis et instructifs : en 1894, par les discussions de la commission extra-parlementaire auxquelles nous avons fait de fréquentes allusions, et emprunté foule de renseignements précieux ; en 1904, par l'étude pratique à quoi procéda sur les ordres de M. Rouvier, alors ministre des finances, l'administration des contributions directes. Nous y avons joint l'étude intéressante du projet de M. Peytral, et l'étude nécessaire du dernier projet de M. Caillaux.

⁽¹⁾ V. annexe n° 2.

§ I. *Commission extra-parlementaire.*

La commission extra-parlementaire fut réunie pour étudier un certain nombre de projets de lois, déposés notamment par MM. Goblet et Merlou. Elle compta dans son sein les économistes, les financiers et les techniciens les plus éminents, à la disposition de qui M. Poincaré, ministre des finances, fit mettre les documents les plus complets tant de statistique que de législation comparée. Jamais commission plus émérite n'avait été secondée par des auxiliaires plus dévoués. Le résultat ne répondit pas à l'effort, la science des discussions fit sentir plus vivement la vanité des résolutions ⁽¹⁾. Dans l'âme de ces économistes, la statistique avait desséché l'enthousiasme; ils remplirent leur tâche en conscience, mais sans la foi qui triomphe des obstacles; leur scepticisme les glaça. Philosophes réunis autour d'un tapis vert, presque tous manquèrent de ce stimulant qui vivifie les débats parlementaires : l'identité de l'intérêt personnel et de l'intérêt général; savants habitués à la critique universelle, ils critiquèrent leurs propres opinions; théoriciens du doute, ils doutèrent de leur propre jugement; le désir de circonspection les rendit timorés; la crainte de l'aventure les immobilisa. Ce qui leur fit le plus défaut fut ce qu'ils méprisaient le plus : la politique.

Dès les premiers jours, il fut manifeste que la commission était « constamment préoccupée d'éviter deux écueils » ⁽²⁾ : la déclaration qui peut engendrer la fraude, le contrôle qui peut dégénérer en inquisition. En apparence, cette préoccupation découlait d'une prudence excessive; mais, au fond, se glissait un autre sentiment inavoué, qui transpirait dans mainte parole, et avait été systématisé dans différents péri-

⁽¹⁾ V. le texte des résolutions, annexe n° 3.

⁽²⁾ Rapport général présenté par M. Coste, préambule.

diques dirigés par des membres de la commission ⁽¹⁾ : la terreur instinctive, irraisonnée du parti radical déjà puissant et du socialisme naissant. Pas de contrôle, bien qu'il existe dans la libérale Angleterre, parce que nous ne garderions pas, en France, la même modération ; pas de progression, parce qu'en France elle conduirait au galop à la spoliation. Ces savants éminents, à l'intelligence vaste, aux connaissances multiples, oublièrent ou dédaignèrent ce principe gouvernemental élémentaire, que la direction des peuples est affaire de mesure, que si les principes les plus féconds deviennent funestes par l'excès, les exclure par méfiance de son pays, c'est se condamner à une irrémédiable stérilité.

Bien trompeur, en effet, est l'aspect extérieur du système adopté par la Commission. Les plus larges concessions nominales ont été faites aux tendances nouvelles ; trois catégories se partagent les revenus en vue de la discrimination ; revenus du capital, revenus mixtes, revenus du travail sont inégalement imposés, c'est-à-dire moins injustement qu'aujourd'hui, puisqu'en ces matières l'inégalité apparente, c'est la justice. Dans la première catégorie taxée au plein tarif (par exemple 4 p. 100 du revenu), trois cédules A, B, C, comprenant la propriété bâtie, la propriété non bâtie et les autres capitaux ; dans la deuxième catégorie taxée aux trois quarts du tarif (3 p. 100), la cédule D comprend le commerce, l'industrie, les exploitations agricoles, les professions diverses comportant l'emploi d'un capital : charges, offices ministériels, etc. ; dans la troisième catégorie taxée au demi-tarif (2 p. 100), la cédule E comprend les emplois publics ou privés, les professions diverses, libérales et autres, ne comportant pas l'emploi d'un capital, les rentes viagères, les pen-

(1) Notamment par MM. Paul Leroy-Beaulieu, Stourm, etc., dans l'*Economiste français*.

sions, retraites, etc., avec des exemptions pour charges de famille et insuffisance de ressources, variables avec la population.

Voilà, semble-t-il, une profonde, une complète réforme! Mais si on éventre l'illusion de cette façade, on retrouve, sous la pompe du décor, les ais mal joints, les poutres vermoulues, les planchers branlants de notre système actuel, le tout alourdi encore par des étais de rebut, adossé à des contreforts disproportionnés, nouveautés déjà recouvertes de la poussière blanche et épaisse des vieilles choses.

Dans la cédule A, c'est le maintien quasi-intégral de notre contribution foncière sur les propriétés bâties, sauf deux modifications d'apparat : l'incorporation à la propriété bâtie du sol sur lequel les bâtiments sont élevés ; la réduction de dix à cinq ans de l'intervalle des révisions périodiques, évaluatives des valeurs locatives. Une seule amélioration vraiment sérieuse : la déduction des intérêts des dettes hypothécaires pour le calcul du revenu net imposable. Mais pas plus qu'aujourd'hui de distinction entre les maisons neuves, faciles à louer, et les vieilles bâtisses incommodes, d'entretien coûteux et nécessitées d'un amortissement considérable ; pas de distinction entre les vieilles et somptueuses demeures provinciales, indestructibles, louées à long bail, au produit sûr comme de la rente française, et les villas des stations balnéaires, au produit incertain, à l'entretien si coûteux, à la valeur capricieuse comme la mode. Sauf la réduction des intérêts des dettes hypothécaires, le même revenu net présumé : les trois quarts du revenu brut ; tant mieux pour les uns, tant pis pour les autres.

La cédule B contient des innovations qui semblent plus considérables : la propriété non bâtie doit être l'objet d'un régime analogue à celui de la propriété bâtie : établisse-

ment du tarif d'évaluation à l'aide des données fournies par les baux et locations verbales des dix dernières années; application du tarif d'évaluation aux différentes parcelles composant les propriétés. Rien de plus simple en apparence; rien de plus compliqué en réalité. Ces deux opérations successives, faciles en ce qui concerne la propriété bâtie, agglomérée, louée pour la plus grande partie, ne sont rien autres que la confection d'un nouveau cadastre et la révision décennale. Nous en avons montré les impossibilités. Non pas que nous tombions dans l'erreur commune d'assimiler ces nouvelles opérations à celles qui ont abouti à la confection de l'ancien cadastre; on possède aujourd'hui des instruments et des procédés perfectionnés pour obtenir des résultats meilleurs à moindre prix, le cadastre communal est facile à réviser, même à tenir au jour, sans grands frais; mais le danger du cadastre général, c'est les divergences d'appréciations qui entraînent les plus criantes inégalités. La répartition individuelle d'un contingent communal de dépenses est chose assez facile parce que ce sont les mêmes hommes qui procèdent à l'estimation de propriétés qu'ils connaissent personnellement; la répartition sur tous les contribuables d'un pays d'un contingent national de dépenses est impossible, parce que toutes les évaluations, toutes les comparaisons subissent la déformation visuelle de chaque esprit. Avec un peu d'attention, on écarte les aveugles; mais jamais on n'évitera que des répartiteurs, les uns soient atteints de presbytie, les autres de myopie; ceux-ci de daltonisme, ceux-là d'astigmatisme. Dans le domaine exploré par chacun, c'est sans conséquences, puisque tout y a été vu par les mêmes yeux; mais si on rapproche toutes les appréciations, on marche aux résultats les plus extravagants. Après bien des dépenses, on arriverait à refaire un cadastre qui, en

ce qui concernerait la répartition des impôts généraux, aurait les inconvénients du premier.

La cédule C, c'est l'impôt des valeurs mobilières perçu de la même manière et étendu à la rente, aux fonds d'Etats étrangers, aux créances hypothécaires, mais non chirographaires, aux lots et primes à remboursement. Sauf l'imposition de la rente et l'exemption des créances chirographaires, réserves faites en ce qui concerne l'assimilation aux revenus fondés des lots et primes à remboursement, ce sont là de bonnes réformes, mais le principe ne constitue pas une nouveauté.

La cédule D, c'est la patente étendue aux bénéfices agricoles. La réforme pouvait rebondir jusqu'aux innovations hardies et bienfaisantes, les améliorations de la cédule C avaient esquissé le mouvement; elle a chaviré dans la routine. La taxation actuelle sur les signes extérieurs a été maintenue. Quelques changements, toutefois, doivent être signalés : dans l'imposition des charges et offices ministériels, on tient compte de la valeur en capital d'acquisition d'après une évaluation quinquennale ou décennale, sauf une exception incompréhensible en faveur des charges d'agent de change soumises au régime actuel. Pour les revenus agricoles, estimation forfaitaire à la moitié de la valeur locative, malgré l'invraisemblance de cette présomption ⁽¹⁾.

(1) Le rapport entre les bénéfices agricoles et la rente foncière est en effet beaucoup moins élevé et peut être même inverse. M. de Foville estime qu'ils atteignent 75 p. 100; mais c'est encore une évaluation que les travaux effectués en 1904 et dont nous parlerons plus loin, ont montrée comme trop modérée : « D'une manière générale, les bénéfices ont été évalués en fonction de la rente foncière. » Dans un seul département (le Lot), on a estimé qu'ils étaient inférieurs au revenu du sol (40 p. 100 de la rente); mais, dans la plupart des pays, on a estimé qu'ils étaient sensiblement égaux à ce revenu.

» On les a même évalués à une fois et demie à La Talaudière (Loire) et au double de la rente à Saint-Piat (Eure-et-Loire), Orchamps (Jura) et Vimpeles (Seine-et-Marne) ». Cf. *Livre Bleu du ministère des finances*, p. 8.

Les charges de famille entraînent une modération dans l'analyse du loyer comme signe apparent. Enfin, un certain nombre de professions sont reportées dans la cédule suivante.

Les revenus de la cédule E, revenus du travail, étant une matière imposable nouvelle, semblaient exiger une création nouvelle. « On a fait une application restreinte de la contribution mobilière », dit M. Coste dans son rapport général ⁽¹⁾. Ce n'est pas entièrement exact; car, d'après la commission, il faut distinguer trois sortes de revenus :

1° Les revenus fixes et qu'on peut atteindre à leurs sources, traitements, salaires publics et des grandes compagnies, banques, etc., imposés d'après le système de la retenue directe; 2° les salaires des petites entreprises imposés d'après le loyer, sous réserve de la faculté, pour le contribuable, de la déclaration de son traitement; 3° les revenus des professions libérales imposés au quinzième du loyer comme aujourd'hui. Les pensions et retraites, les rentes viagères, sont assimilées aux revenus du travail. Cette distinction ne se rencontre en aucune façon dans la contribution personnelle-mobilière.

Les critiques que soulève ce système ont été exposées tout au long dans la première partie de cet ouvrage; il présente successivement les vices du système actuel, ceux du système analytique, ceux du système indiciaire.

En ce qui concerne les impôts locaux, la commission a renvoyé l'organisation à une étude ultérieure; elle s'est seulement prononcée en faveur de la participation des départements et des communes au produit de toutes les cédules; l'impôt sur les valeurs, étant perçu par l'Etat, constituerait un

(1) Chap. VII.

fonds commun, destiné à rembourser l'Etat de ce que, en retour, il abandonnerait aux départements et aux communes sur sa part dans les cédulas A B D E. Comme il fut observé que les résultats de ce système seraient injustes, la richesse mobilière locale étant en raison inverse de la richesse immobilière, M. de Foville proposa de répartir le fonds commun proportionnellement aux valeurs mobilières constatées dans les successions. D'après M. Boulanger, l'administration de l'enregistrement manquant de renseignements sur la localisation des portefeuilles, l'ajournement fut décidé.

L'ensemble des revenus soumis à l'impôt était estimé à 19.310 millions, et dans le taux, la part de l'Etat devait figurer pour 2,77 p. 100, celle des départements et communes pour 1,86 p. 100. En tout : 4,63 p. 100.

Tel fut le résultat des travaux longs et minutieux de cette commission célèbre : un projet de loi incomplet qui ne fut pas discuté. La sévérité de notre langage à l'égard de ce résultat pourrait nous faire accuser de parti-pris. Nous nous placerons sous la haute autorité d'une grande figure du parlement français, d'un homme qui était président du Conseil, ministre des finances, quand la commission termina ses travaux ; il ne fit pas un geste pour retarder cette ruine. Voici son jugement :

« Dans toute son œuvre, elle s'est résignée à n'atteindre directement que les revenus qui se montrent pour ainsi dire au grand jour et à présumer les autres d'après les signes extérieurs, reculant devant la nécessité où elle se serait trouvée en procédant autrement, d'imposer, d'une part, aux contribuables l'obligation de déclarer leurs revenus, et donner, d'autre part, au fisc le droit de pénétrer dans le secret des affaires de la vie privée des citoyens.

« Dans ces conditions, l'établissement d'un système d'impôts

sur les revenus impliquerait le maintien, dans leur état actuel, de celles de nos contributions directes qui, comme la contribution foncière (propriétés bâties et non bâties) et la contribution des patentes, ont pour objet d'atteindre certains revenus à leur égard ; sauf quelques modifications de détail, la réforme se réduirait à un changement de terminologie.

» On créerait, il est vrai, en remplacement des contributions personnelle-mobilière et des portes et fenêtres, un impôt sur les bénéfices agricoles, sur les traitements et sur tous les autres revenus du travail. On étendrait, d'autre part, à tous les revenus de capitaux, notamment aux arrérages des fonds d'Etat français et étrangers et aux intérêts des créances hypothécaires, la taxe de 4 p. 100 sur le revenu des valeurs mobilières.

» Une pareille conception s'inspire évidemment d'une idée de justice ; mais c'est d'après ces résultats bien plus que d'après l'intention qui l'a inspirée, qu'une réforme doit être jugée et, à ce point de vue, nous ne pensons pas que la mise en pratique du système élaboré par la commission extra-parlementaire répondrait aux espérances qu'ont fait naître les promesses de réforme générale de l'impôt » (1).

Parturiunt montes...

§ II. Proposition Peytral.

Le 25 octobre 1898, M. Peytral, ministre des finances, déposa un projet de loi destiné à supprimer les contributions personnelle-mobilière et des portes et fenêtres et à les remplacer par un impôt sur le revenu, d'après le système indiciaire. Nous en indiquons les grandes lignes parce qu'il est

(1) Ribot, Exposé des motifs d'un projet de loi déposé le 22 octobre 1895, *Doc. parl.*, Chambre, sess. ext. 1895, annexe, n. 1560.

particulièrement bien étudié et renferme des enseignements utiles à retenir pour l'organisation du contrôle qui devra fonctionner dans le projet de loi que nous proposons à la fin de cet ouvrage.

L'auteur admettait quatre catégories de signes légaux susceptibles d'être interprétés pour l'évaluation du revenu :

1° La valeur locative de l'habitation principale et des habitations secondaires ainsi que de leurs dépendances; ces dépendances comprennent les cours, jardins, etc., mais non les locaux consacrés exclusivement à l'exercice de la profession. Les locaux mixtes sont considérés pour la moitié de leur valeur locative. Les locaux affectés aux fonctionnaires pour les quatre cinquièmes. L'habitation principale est comptée pour sa valeur locative intégrale, les habitations secondaires pour un tiers seulement.

L'évaluation se fait au moyen des baux ou par comparaison; celle des logements garnis ne porte que sur le local non meublé.

2° Les domestiques attachés au service de la personne ou de l'habitation. Ne sont pas compris, les domestiques ou autres personnes à gages habituellement employés pour l'exercice de la profession; mais sont compris les précepteurs, institutrices, dames de compagnie, etc.

3° Les voitures, chevaux, etc., destinés au transport des personnes, c'est-à-dire taxés sous le régime des lois antérieures, ceux qui par application de la loi du 22 décembre 1879, ne sont soumis qu'à la moitié des taxes, figurent pour un quart seulement dans le calcul.

4° Les chiens d'agrément ou servant à la chasse et les yachts de plaisance. Tout chien en sus du nombre deux représente un revenu de cent francs. Les yachts représentent un revenu égal à 20 p. 100 de la valeur du bâtiment.

Les règles d'interprétation des trois premières catégories font l'objet d'un tableau annexé à la loi ⁽¹⁾.

Comme les éléments d'appréciation varient avec la population, lorsqu'ils sont situés dans plusieurs communes, le revenu correspondant est déterminé d'après le tarif de la résidence habituelle, ou d'après le tarif qui donne lieu à l'évaluation la plus élevée, si l'élément suit le contribuable dans plusieurs résidences.

La loi admet des atténuations du revenu pour charges de famille : un dixième lorsqu'il y a deux enfants ou ascendants ; deux dixièmes lorsqu'il y en a trois ; trois dixièmes lorsqu'il y en a quatre ; quatre dixièmes lorsqu'il y en a cinq ou six ; sept dixièmes lorsqu'il y en a sept et plus. Mais ces atténuations ne peuvent bénéficier qu'aux revenus de :

20.000 francs.		à Paris
15.000 francs	dans les communes de	100.000 habitants et plus
12.000	»	» 30.001 à 100.000 habitants
10.000	»	» 10.001 à 30.000 »
8.000	»	» 5.001 à 10.000 »
7.000	»	» 2.001 à 5.000 »
6.000	»	» 1.001 à 2.000 »
5.000	»	» 1.000 et au-dessous

Le taux de l'impôt doit être fixé chaque année par la loi de finances.

Tous les ans, également, les conseils généraux fixent pour leur ressort la portion de revenus non-imposable correspondant à un minimum de loyer. Une seconde portion du revenu, égale à cette portion non-imposable, bénéficie d'une réduction de la moitié du taux de l'impôt.

Les yachts, les domestiques et les maisons secondaires doivent faire l'objet d'une déclaration à la mairie.

(1) V. p. 434.

Coefficient à appliquer aux valeurs locatives.

DÉSIGNATION	VILLE DE PARIS	COMMUNES DONT LA POPULATION TOTALE EST DE							COEFFICIENT à appliquer
		100.001 habitants et au-dessus	31.001 à 100.000 habitants	10.001 à 30.000 habitants	5.001 à 10.000 habitants	2.001 à 5.000 habitants	1.001 à 2.000 habitants	1.000 habitants et au-dessus	
		francs 0 et 400 400 et 800 800 et 1.600 1.600 et 3.200 3.200 et 6.400 6.400 et 12.800 12.800 et 25.600 25.600 et 51.200 51.200 et 102.400 102.400 et 204.800 204.800 et 409.600 409.600 et 819.200 819.200 et 1.638.400 1.638.400 et 3.276.800 3.276.800 et 6.553.600 6.553.600 et 13.107.200 13.107.200 et 26.214.400 26.214.400 et 52.428.800 52.428.800 et 104.857.600 104.857.600 et 209.715.200 209.715.200 et 419.430.400 419.430.400 et 838.860.800 838.860.800 et 1.677.721.600 1.677.721.600 et 3.355.443.200 3.355.443.200 et 6.710.886.400 6.710.886.400 et 13.421.772.800 13.421.772.800 et 26.843.545.600 26.843.545.600 et 53.687.091.200 53.687.091.200 et 107.374.182.400 107.374.182.400 et 214.748.364.800 214.748.364.800 et 429.496.729.600 429.496.729.600 et 858.993.459.200 858.993.459.200 et 1.717.986.918.400 1.717.986.918.400 et 3.435.973.836.800 3.435.973.836.800 et 6.871.947.673.600 6.871.947.673.600 et 13.743.895.347.200 13.743.895.347.200 et 27.487.790.694.400 27.487.790.694.400 et 54.975.581.388.800 54.975.581.388.800 et 109.951.162.777.600 109.951.162.777.600 et 219.902.325.555.200 219.902.325.555.200 et 439.804.651.110.400 439.804.651.110.400 et 879.609.302.220.800 879.609.302.220.800 et 1.759.218.604.441.600 1.759.218.604.441.600 et 3.518.437.208.883.200 3.518.437.208.883.200 et 7.036.874.417.766.400 7.036.874.417.766.400 et 14.073.748.835.532.800 14.073.748.835.532.800 et 28.147.497.671.065.600 28.147.497.671.065.600 et 56.294.995.342.131.200 56.294.995.342.131.200 et 112.589.990.684.262.400 112.589.990.684.262.400 et 225.179.981.368.524.800 225.179.981.368.524.800 et 450.359.962.737.049.600 450.359.962.737.049.600 et 900.719.925.474.099.200 900.719.925.474.099.200 et 1.801.439.850.948.198.400 1.801.439.850.948.198.400 et 3.602.879.701.896.396.800 3.602.879.701.896.396.800 et 7.205.759.403.792.793.600 7.205.759.403.792.793.600 et 14.411.518.807.585.587.200 14.411.518.807.585.587.200 et 28.823.037.615.171.174.400 28.823.037.615.171.174.400 et 57.646.075.230.342.348.800 57.646.075.230.342.348.800 et 115.292.150.460.684.697.600 115.292.150.460.684.697.600 et 230.584.300.921.369.395.200 230.584.300.921.369.395.200 et 461.168.601.842.738.790.400 461.168.601.842.738.790.400 et 922.337.203.685.477.580.800 922.337.203.685.477.580.800 et 1.844.674.407.370.955.161.600 1.844.674.407.370.955.161.600 et 3.689.348.814.741.910.323.200 3.689.348.814.741.910.323.200 et 7.378.697.629.483.820.646.400 7.378.697.629.483.820.646.400 et 14.757.395.258.967.641.292.800 14.757.395.258.967.641.292.800 et 29.514.790.517.935.282.585.600 29.514.790.517.935.282.585.600 et 59.029.581.035.870.565.171.200 59.029.581.035.870.565.171.200 et 118.059.162.071.741.130.342.400 118.059.162.071.741.130.342.400 et 236.118.324.143.482.260.684.800 236.118.324.143.482.260.684.800 et 472.236.648.286.964.521.369.600 472.236.648.286.964.521.369.600 et 944.473.296.573.929.042.739.200 944.473.296.573.929.042.739.200 et 1.888.946.593.147.858.085.478.400 1.888.946.593.147.858.085.478.400 et 3.777.893.186.295.716.170.956.800 3.777.893.186.295.716.170.956.800 et 7.555.786.372.591.432.341.913.600 7.555.786.372.591.432.341.913.600 et 15.111.572.745.182.864.683.827.200 15.111.572.745.182.864.683.827.200 et 30.223.145.490.365.729.367.654.400 30.223.145.490.365.729.367.654.400 et 60.446.290.980.731.458.735.308.800 60.446.290.980.731.458.735.308.800 et 120.892.581.961.462.917.470.617.600 120.892.581.961.462.917.470.617.600 et 241.785.163.922.925.834.941.235.200 241.785.163.922.925.834.941.235.200 et 483.570.327.845.851.669.882.470.400 483.570.327.845.851.669.882.470.400 et 967.140.655.691.703.339.764.940.800 967.140.655.691.703.339.764.940.800 et 1.934.281.311.383.406.679.529.921.600 1.934.281.311.383.406.679.529.921.600 et 3.868.562.622.766.813.359.059.843.200 3.868.562.622.766.813.359.059.843.200 et 7.737.125.245.533.626.718.119.686.400 7.737.125.245.533.626.718.119.686.400 et 15.474.250.491.067.253.436.239.372.800 15.474.250.491.067.253.436.239.372.800 et 30.948.500.982.134.506.872.478.745.600 30.948.500.982.134.506.872.478.745.600 et 61.897.001.964.269.013.745.957.491.200 61.897.001.964.269.013.745.957.491.200 et 123.794.003.928.538.027.491.914.982.400 123.794.003.928.538.027.491.914.982.400 et 247.588.007.857.076.054.983.829.964.800 247.588.007.857.076.054.983.829.964.800 et 495.176.015.714.152.109.967.659.939.600 495.176.015.714.152.109.967.659.939.600 et 990.352.031.428.304.219.935.319.879.200 990.352.031.428.304.219.935.319.879.200 et 1.980.704.062.856.608.439.870.639.758.400 1.980.704.062.856.608.439.870.639.758.400 et 3.961.408.125.713.216.879.741.279.516.800 3.961.408.125.713.216.879.741.279.516.800 et 7.922.816.251.426.433.759.482.559.033.600 7.922.816.251.426.433.759.482.559.033.600 et 15.845.632.502.852.867.518.965.118.067.200 15.845.632.502.852.867.518.965.118.067.200 et 31.691.265.005.705.735.037.930.236.134.400 31.691.265.005.705.735.037.930.236.134.400 et 63.382.530.011.411.470.075.860.472.268.800 63.382.530.011.411.470.075.860.472.268.800 et 126.765.060.022.822.940.151.720.944.537.600 126.765.060.022.822.940.151.720.944.537.600 et 253.530.120.045.645.880.303.441.889.089.075.200 253.530.120.045.645.880.303.441.889.089.075.200 et 507.060.240.091.291.760.606.883.778.178.150.400 507.060.240.091.291.760.606.883.778.178.150.400 et 1.014.120.480.182.583.521.213.757.556.356.350.800 1.014.120.480.182.583.521.213.757.556.356.350.800 et 2.028.240.960.365.167.042.427.515.112.712.701.600 2.028.240.960.365.167.042.427.515.112.712.701.600 et 4.056.481.920.730.334.084.854.024.425.425.400 4.056.481.920.730.334.084.854.024.425.425.400 et 8.112.963.841.460.668.168.708.848.850.850.800 8.112.963.841.460.668.168.708.848.850.850.800 et 16.225.927.682.921.336.337.417.697.701.701.600 16.225.927.682.921.336.337.417.697.701.701.600 et 32.451.855.365.842.672.674.835.395.403.403.200 32.451.855.365.842.672.674.835.395.403.403.200 et 64.903.710.731.685.345.349.670.790.806.806.400 64.903.710.731.685.345.349.670.790.806.806.400 et 129.807.421.463.370.690.699.341.581.613.612.800 129.807.421.463.370.690.699.341.581.613.612.800 et 259.614.842.926.741.381.398.683.163.225.225.600 259.614.842.926.741.381.398.683.163.225.225.600 et 519.229.685.853.482.762.796.366.326.450.451.200 519.229.685.853.482.762.796.366.326.450.451.200 et 1.038.459.371.706.965.525.592.732.652.901.902.400 1.038.459.371.706.965.525.592.732.652.901.902.400 et 2.076.918.743.413.931.051.185.465.305.803.804.800 2.076.918.743.413.931.051.185.465.305.803.804.800 et 4.153.837.486.827.862.100.270.930.611.607.608.000 4.153.837.486.827.862.100.270.930.611.607.608.000 et 8.307.674.973.655.724.200.541.861.223.215.215.200 8.307.674.973.655.724.200.541.861.223.215.215.200 et 16.615.349.947.311.448.400.108.372.246.430.430.400 16.615.349.947.311.448.400.108.372.246.430.430.400 et 33.230.699.894.622.896.800.216.744.492.860.860.800 33.230.699.894.622.896.800.216.744.492.860.860.800 et 66.461.399.789.245.793.600.433.488.985.721.721.600 66.461.399.789.245.793.600.433.488.985.721.721.600 et 132.922.799.578.491.587.200.866.977.971.443.443.200 132.922.799.578.491.587.200.866.977.971.443.443.200 et 265.845.599.156.983.174.400.1.733.955.942.886.886.400 265.845.599.156.983.174.400.1.733.955.942.886.886.400 et 531.691.198.313.966.348.800.3.467.911.885.773.773.600 531.691.198.313.966.348.800.3.467.911.885.773.773.600 et 1.063.382.396.627.932.697.600.6.935.823.771.547.547.200 1.063.382.396.627.932.697.600.6.935.823.771.547.547.200 et 2.126.764.793.255.865.395.200.13.871.647.542.109.109.400 2.126.764.793.255.865.395.200.13.871.647.542.109.109.400 et 4.253.529.586.511.730.790.400.27.743.295.084.218.218.800 4.253.529.586.511.730.790.400.27.743.295.084.218.218.800 et 8.507.059.173.023.461.580.800.55.486.590.168.436.436.600 8.507.059.173.023.461.580.800.55.486.590.168.436.436.600 et 17.014.118.346.046.923.161.600.110.973.180.336.872.872.800 17.014.118.346.046.923.161.600.110.973.180.336.872.872.800 et 34.028.236.692.093.846.323.200.221.946.360.673.745.745.600 34.028.236.692.093.846.323.200.221.946.360.673.745.745.600 et 68.056.473.384.187.692.646.400.443.892.721.347.691.691.200 68.056.473.384.187.692.646.400.443.892.721.347.691.691.200 et 136.112.946.768.375.385.292.800.887.785.442.695.383.383.600 136.112.946.768.375.385.292.800.887.785.442.695.383.383.600 et 272.225.893.536.750.770.585.600.1.775.570.885.390.766.766.800 272.225.893.536.750.770.585.600.1.775.570.885.390.766.766.800 et 544.451.787.073.501.541.171.200.3.551.141.770.781.533.533.600 544.451.787.073.501.541.171.200.3.551.141.770.781.533.533.600 et 1.088.903.574.147.003.082.342.400.7.102.283.540.156.266.266.800 1.088.903.574.147.003.082.342.400.7.102.283.540.156.266.266.800 et 2.177.807.148.294.006.164.684.800.14.204.567.080.312.532.532.800 2.177.807.148.294.006.164.684.800.14.204.567.080.312.532.532.800 et 4.355.614.296.588.012.329.369.600.28.409.134.160.625.065.065.200 4.355.614.296.588.012.329.369.600.28.409.134.160.625.065.065.200 et 8.711.228.593.176.024.658.739.200.56.818.268.320.125.125.400 8.711.228.593.176.024.658.739.200.56.818.268.320.125.125.400 et 17.422.457.186.352.049.317.478.400.113.636.536.640.250.250.800 17.422.457.186.352.049.317.478.400.113.636.536.640.250.250.800 et 34.844.914.372.704.098.634.956.800.227.273.073.280.500.500.600 34.844.914.372.704.098.634.956.800.227.273.073.280.500.500.600 et 69.689.828.745.408.197.269.911.600.454.546.146.560.1.000.1.000.800 69.689.828.745.408.197.269.911.600.454.546.146.560.1.000.1.000.800 et 139.379.657.490.816.394.538.822.400.909.092.293.120.2.000.2.000.600 139.379.657.490.816.394.538.822.400.909.092.293.120.2.000.2.000.600 et 278.759.314.981.632.789.077.644.800.1.818.184.586.240.4.000.4.000.800 278.759.314.981.632.789.077.644.800.1.818.184.586.240.4.000.4.000.800 et 557.518.629.963.265.578.155.289.600.3.636.369.172.480.8.000.8.000.800 557.518.629.963.265.578.155.289.600.3.636.369.172.480.8.000.8.000.800 et 1.115.037.259.926.531.156.310.579.200.7.272.738.344.960.16.000.16.000.800 1.115.037.259.926.531.156.310.579.200.7.272.738.344.960.16.000.16.000.800 et 2.230.074.519.853.062.312.621.158.400.14.545.476.689.920.32.000.32.000.800 2.230.074.519.853.062.312.621.158.400.14.545.476.689.920.32.000.32.000.800 et 4.460.149.039.706.124.625.242.316.800.29.090.953.379.840.64.000.64.000.800 4.460.149.039.706.124.625.242.316.800.29.090.953.379.840.64.000.64.000.800 et 8.920.298.079.412.249.251.484.632.400.58.181.906.759.680.128.000.128.000.800 8.920.298.079.412.249.251.484.632.400.58.181.906.759.680.128.000.128.000.800 et 17.840.596.158.824.498.502.969.264.800.116.363.813.519.360.256.000.256.000.800 17.840.596.158.824.498.502.969.264.800.116.363.813.519.360.256.000.256.000.800 et 35.681.192.317.648.997.015.938.528.400.232.727.627.038.720.512.000.512.000.800 35.681.192.317.648.997.015.938.528.400.232.727.627.038.720.512.000.512.000.800 et 71.362.384.635.297.994.031.877.056.800.465.455.254.076.1.024.000.1.024.000.800 71.362.384.635.297.994.031.877.056.800.465.455.254.076.1.024.000.1.024.000.800 et 142.724.769.270.595.988.063.754.112.400.930.910.508.152.2.048.000.2.048.000.800 142.724.769.270.595.988.063.754.112.400.930.910.508.152.2.048.000.2.048.000.800 et 285.449.538.541.191.976.127.508.224.800.1.861.821.016.304.4.096.000.4.096.000.800 285.449.538.541.191.976.127.508.224.800.1.861.821.016.304.4.096.000.4.096.000.800 et 570.899.077.082.383.952.255.016.448.400.3.723.642.032.608.8.192.000.8.192.000.800 570.899.077.082.383.952.255.016.448.400.3.723.642.032.608.8.192.000.8.192.000.800 et 1.141.798.154.164.767.904.510.032.896.800.7.447.284.065.216.16.384.000.16.384.000.800 1.141.798.154.164.767.904.510.032.896.800.7.447.284.065.216.16.384.000.16.384.000.800 et 2.283.596.308.329.535.808.102.065.792.400.14.894.568.130.432.32.768.000.32.768.000.800 2.283.596.308.329.535.808.102.065.792.400.14.894.568.130.432.32.768.000.32.768.000.800 et 4.567.192.616.659.071.616.204.158.400.29.789.136.260.864.65.536.000.65.536.000.800 4.567.192.616.659.071.616.204.158.400.29.789.136.260.864.65.536.000.65.536.000.800 et 9.134.385.233.318.143.232.408.316.800.59.578.272.521.728.131.							

Une commission composée du maire, d'un contrôleur des contributions et des répartiteurs, établit les rôles.

L'impôt sur le revenu ne comporte pas de centimes additionnels. Un impôt sur les loyers devra remplacer les centimes locaux existants sur les contributions supprimées.

§ III. *Expérience de 1904.*

Sous la pression parlementaire, en 1903, M. Rouvier, alors ministre des finances, se résigna à présenter un projet de loi établissant l'impôt sur le revenu. M. Rouvier ministre ne se souciait point de réaliser les projets de M. Rouvier jeune député. En 1903, le même financier avait découvert à nos « quatre vieilles » des qualités qu'il ne soupçonnait pas trente ans plutôt. Le projet de loi qu'il imagina ne rappelait nullement les amendements aux budgets de 1874 et de 1877 ⁽¹⁾. M. Rouvier regimbait contre la réforme dont on le chargeait, et l'œuvre se ressent de cette répulsion.

L'auteur s'est surtout attaché à réformer le moins possible. Les impôts fonciers et les patentes sont respectés, seuls l'impôt personnel-mobilier et celui des portes et fenêtres sont supprimés..... Mais pour être rétablis presque exactement.

Le projet de loi, en effet, prévoit deux taxes : une taxe de 4 p. 100 sur le loyer d'habitation ; une taxe personnelle, dégressive, de 1,50 p. 100 du revenu présumé. C'est, en somme, une imitation assez fidèle du système belge.

La taxe d'habitation constitue peut-être une amélioration pratique de l'impôt des portes et fenêtres ; mais on n'améliore pas un système frappé dans son principe d'un vice radical, on le supprime. Tout impôt locatif est nécessairement mau-

(1) V. Annexe, n. 2.

vais; de quelques modalités qu'on l'affecte, quelques qualités accessoires qu'on lui confère, comme, dans le projet dont nous nous occupons, l'admission d'un minimum non imposable, les déductions pour charges de famille, rien ne peut racheter l'erreur initiale.

La taxe personnelle du projet est presque exclusivement la transformation de l'impôt mobilier en impôt de quotité. Dans les communes où la pratique a substitué au rapport légal de l'impôt au loyer la taxation arbitraire sur les signes extérieurs interprétés par les répartiteurs, le système est légalisé; pour les villes où la situation pécuniaire des individus est mal connue, où un contribuable ne se connaît guère que par un nom de rue et un numéro, le revenu doit être évalué en fonction du loyer d'après des coefficients légaux : dix fois le loyer dans les communes de 5.000 à 10.000 habitants; neuf fois dans les communes de 10.001 à 30.000 habitants; huit fois dans les communes plus peuplées; sept fois à Paris. Tous les trois ans, communication sera faite à chaque intéressé du résultat de l'évaluation le concernant afin de provoquer ses réclamations.

Les revenus depuis 500 francs jusqu'à 2.000 francs suivant la population sont exemptés.

Ce n'est donc pas la nouveauté de la conception qui est intéressante, et nous ne nous en serions pas occupé spécialement s'il n'avait été l'objet d'un essai « à blanc », en même temps qu'un autre projet très analogue déposé à la date du 23 juin 1904 par M. René Renoult au nom de la commission. Deux seules différences : ce projet faisait de la taxe locative une taxe purement locale et admettait la déclaration facultative.

Les travaux d'expérimentation furent faits dans 36 départements, portèrent dans chacun d'eux sur une commune

d'importance moyenne et furent étendus dans 28 d'entre eux à deux quartiers différents d'une ville. Ils furent donc aussi complets et consciencieux que possible ⁽¹⁾.

Les agents de l'administration classèrent les revenus dans les cinq catégories traditionnelles : 1° revenus fonciers; 2° bénéfices de l'exploitation agricole; 3° revenus provenant des capitaux mobiliers; 4° bénéfices du commerce et de l'industrie; 5° traitements, pensions et salaires.

Les résultats diffèrent suivant les catégories : « Les revenus de la propriété bâtie présentent l'exactitude voulue; ceux de la propriété non bâtie peuvent prêter matière à discussion, mais ils doivent être néanmoins considérés comme se rapprochant sensiblement de la réalité. Les garanties d'exactitude diminuent quand on se trouve en présence des profits agricoles et des bénéfices commerciaux et industriels; elles disparaissent presque complètement à l'égard des revenus tirés des valeurs mobilières et de ceux qui proviennent de la pratique d'un art; les constatations ne redeviennent à peu près certaines qu'en ce qui concerne les revenus du travail seul (traitements, salaires, pensions) » ⁽²⁾.

Tel est le jugement porté par l'administration sur son œuvre. Il est trop bienveillant : cette tentative fut l'écroulement du système indiciaire. Il est vrai que rien ne fut ménagé pour aboutir à un échec. On comprendrait à la rigueur, en effet, une commission de répartiteurs appréciant, d'après les signes extérieurs, le revenu global d'un contribuable ou plutôt sa dépense globale; on comprend même que cette commission puisse le faire si on ne lui demande que des approximations, des à peu près; mais réclamer d'elle des

(1) Les résultats furent publiés par le ministère des finances et insérés à l'*Officiel*.

(2) *Publication officielle*, p. 11.

précisions, réclamer qu'elle classe les revenus de tel avocat en quatre ou cinq catégories, alors que lui-même serait obligé pour le faire de se livrer à des recherches ou tout au moins de réfléchir, c'est une prétention exorbitante. Rien dans son train de vie, rien à l'extérieur, ne trahit de la moindre façon la source de chaque portion de ses revenus; il est impossible de savoir au jugé si les 30.000 francs qu'il dépense proviennent en totalité des honoraires qu'il reçoit sans en délivrer de reçus, ou, pour la plus grosse part, de titres au porteur français ou étrangers.

On ne saurait donc légitimement tirer aucune conséquence de cette tentative autour de laquelle les adversaires de l'impôt sur le revenu firent un certain bruit. A la vérité, l'auteur en souhaitait l'échec, et c'était là une disposition d'esprit plus que suffisante pour l'empêcher d'être sérieuse.

§ IV. *Projet de loi Caillaux.*

Le retour au pouvoir du parti radical dont le programme a toujours affirmé la nécessité de la réforme fiscale, devait être signalé par une nouvelle tentative. Les partis attendaient avec une patiente curiosité, les capitalistes avec une inquiétude que la Bourse accusa dès le premier jour, l'inévitable projet de loi. Il était difficile d'en prévoir même les grandes lignes; en politique, rarement le passé répond de l'avenir, et M. Caillaux, ministre en 1899, avait trop mal précisé ses idées dans un texte qui ne vint pas en discussion ⁽¹⁾, pour que le ministre de 1907 se trouvât lié. De temps à autre des nouvelles transpiraient, peut-être des ballons d'essai; plusieurs fois l'imposition de la rente s'annonça comme certaine, et

(1) V. annexe n° II.

unanimentement la presse menait une campagne énergique non moins qu'hostile, cependant que la Bourse, ballottée entre la confiance dans la presse et la méfiance du ministre, s'énervait. Enfin le projet parut. C'était un immense autodafé de huit impôts organisés. Dans les quatre-vingt-dix articles qui le composent, fiévreusement on chercha le sort de la rente. Vaine hâte ! 4.537.841 porteurs d'inscriptions représentant plus de 30 milliards de francs, étaient jugés trop peu importants pour que leur imposition occupât les loisirs du parlement : on estimait suffisant d'en fixer les règles par un règlement d'administration. 450 millions de recettes départementales et communales se trouvaient supprimées sans que l'exposé des motifs en fit mention ; l'art. 90 renvoyait à une loi ultérieure, c'est-à-dire remettait aux calendes parlementaires le soin d'y pourvoir. Le visage sévère des financiers et des économistes s'éclaira d'un discret sourire de scepticisme ; non sans stupeur, le ministre put voir les cours de Bourse se relever de quelques centimes ⁽¹⁾ ; tout le monde s'amusa de ce travail comme d'un jeu d'esprit ; on convint que c'était un phénomène, mais qu'il était mort-né.

Une analyse et une critique succinctes suffiront à mettre en lumière la part de vérité et d'erreur que renferme cette sévère et générale condamnation.

I. Analyse.

C'est un remaniement complet de notre système fiscal : courageusement, les quatre contributions directes, y compris

(¹) Le premier cours du 5 juin était de 95,35, la clôture du 6, de 95,90, celle du 7 de 95,50.

« On se refuse à croire que pareil projet puisse aboutir définitivement » (*Le Temps*, 9 février 1907, dernières nouvelles de la Bourse). — Cf. *ibid.*, 25 fév. 1907, *La semaine financière*.

L'impôt sur la propriété bâtie, sont supprimées, ainsi que le droit de 4 p. 100 sur les valeurs mobilières, les droits de timbre et de transmission. Ces impôts sont remplacés par un impôt composé d'une double taxe : une taxe analytique sur les revenus, et une taxe complémentaire globale destinée à établir la progressivité.

TITRE I

De l'impôt général sur les revenus.

Les revenus imposables sont répartis en sept catégories, tant dans le but d'atteindre le plus possible la richesse à la source — conformément au principe de l'impôt analytique — qu'afin de pratiquer la discrimination. Les revenus des trois premières catégories (revenus du capital) sont imposés à 4 p. 100 ; ceux des deux suivantes (revenus mixtes) à 3,5 p. 100 ; ceux des deux dernières (revenus du travail et revenus viagers) à 3 p. 100.

1^{re} CATÉGORIE : *Revenus des propriétés bâties.* — La contribution des propriétés bâties, supprimée à l'art. 1^{er}, est rétablie à l'art. 7 ; seul le taux se trouve modifié.

2^e CATÉGORIE : *Revenus ruraux.* — L'impôt est établi dans chaque commune sur la valeur locative évaluée par le contrôleur assisté d'une commission composée du maire, du percepteur, de cinq membres désignés par le préfet sur une liste de dix candidats présentés par le conseil municipal. Pour faciliter le travail, tout propriétaire foncier, dans le délai d'un mois à partir de la date d'ouverture des opérations, est tenu de faire à la mairie une déclaration contenant, par nature de cultures et par lieu désigné, les immeubles non bâtis qu'il possède dans la commune. Les évaluations sont révisées tous les dix ans.

Des modérations sont accordées aux propriétaires fonciers

exploitants et sans autres ressources : jusqu'à 300 fr., dégrèvement des trois cinquièmes ; de 301 à 400 fr., dégrèvement des deux cinquièmes ; de 401 à 500 fr., dégrèvement d'un cinquième. Tous les ans, les contribuables qui désirent bénéficier de ces modérations doivent faire une déclaration précise de toutes leurs propriétés non bâties et affirmer qu'ils sont dans les conditions requises. La fraude entraîne une amende de 100 à 200 fr.

3^e CATÉGORIE : *Revenus des capitaux mobiliers*. — Les lois qui ont établi en France l'impôt de 4 p. 100 demeurent en vigueur, en ce qui concerne les valeurs françaises qu'elles visent. Les intérêts versés par les caisses d'épargne et les intérêts des créances hypothécaires ou privilégiées, en représentation desquelles des Sociétés ont émis des actions ou obligations imposées, sont exemptés. Pour les créances hypothécaires et chirographaires, pour les dépôts et cautionnements en numéraire, la retenue de l'impôt est opérée par l'apposition de timbres mobiles sur les quittances des intérêts et arrérages. Droit à la charge des créanciers, nonobstant toute clause contraire, mais solidarité envers le Trésor. Tout contrevenant est puni d'une amende de 50 fr., indépendamment du paiement d'une somme égale au quintuple des droits fraudés.

Pour les actions, obligations, titres d'emprunts étrangers, la retenue est opérée par le banquier changeur ou tout autre intermédiaire qui paie en France les intérêts ou arrérages. La rente française est exempte de toute retenue sur le coupon, mais non exempte de l'impôt. La perception doit être organisée par décret. Tout intermédiaire professionnel pour la vente ou l'achat des papiers et instruments de crédit doit faire la déclaration de sa profession au bureau d'enregistrement de sa résidence. Aucun paiement ne devra être fait que

moyennant la remise d'un bordereau énumérant le nombre, la nature et la valeur des coupons, chèques, etc., présentés, sur lequel l'intermédiaire inscrira le montant de l'impôt retenu ou avancé et le numéro correspondant d'un registre spécial où l'impôt sera pris en charge. La partie prenante pourra exiger un récépissé détaillé. Toute négociation par intermédiaire d'un coupon, chèque ou tout autre instrument de crédit, devra être accompagnée d'un bordereau, reproduction du précédent.

Les intermédiaires devront tenir deux registres, cotés et paraphés; sur le premier, ils inscriront en détail toute opération ayant donné lieu à une retenue ou à une avance d'impôt; sur le second, les négociations ultérieures. D'ailleurs, d'autres mesures de contrôle sont annoncées comme devant faire l'objet d'un règlement d'administration. A titre d'indemnité, ils recevront, sur leur demande, 1 p. 100 de l'impôt prélevé ou avancé sur le revenu *des valeurs mobilières étrangères*.

Tout encaissement fait à l'étranger devra être déclaré dans les trois premiers mois de l'année sous peine d'une amende égale à la moitié des sommes encaissées, sans préjudice du triple droit, lorsque l'administration aura « par un moyen quelconque » eu connaissance d'une infraction. Le droit de répétition est limité à dix ans, mais aucun temps de prescription n'est indiqué pour la première peine : est-ce prescription correctionnelle de trois ans ou prescription civile de trente ans?

Les prescriptions relatives aux intermédiaires sont sanctionnées d'une amende correctionnelle de 100 à 10.000 francs, indépendamment du quintuple droit, si le Trésor a été frustré.

4^e CATÉGORIE : *Bénéfices industriels et commerciaux*. — L'im-

pôt est assis sur le revenu de l'année précédente, « constitué par l'excédent des recettes brutes sur les dépenses inhérentes à la profession » (1). L'évaluation est faite annuellement par le contrôleur des Contributions directes, assisté d'une commission composée du maire, du percepteur et de quatre anciens assujettis ou personnes compétentes qui n'exercent pas une profession imposable à cette catégorie, nommés par le préfet sur une liste de huit candidats au moins dressée par le Conseil municipal. Le contrôleur peut requérir des imposables tous les renseignements utiles et visiter, pendant les heures de travail, les locaux et emplacements professionnels.

Une évaluation provisoire est notifiée à l'intéressé qui jouit de quinze jours pour présenter ses observations. La commission en prend connaissance, écoute les explications et donne son avis. Le contrôleur statue. La notification de l'évaluation provisoire n'est renouvelée que dans le cas d'une modification *reconnue nécessaire* dans le revenu imposable. L'abstention de fournir les renseignements prescrits, ou l'inexactitude entraîne pour le contribuable la condamnation aux frais d'une réclamation contentieuse.

La preuve du bien-fondé de ses réclamations contentieuses est à la charge du contribuable qui doit l'établir par des actes authentiques, des livres de commerce réguliers et des documents appropriés.

5^e CATÉGORIE : *Bénéfices agricoles*. — Ils sont présumés égaux au revenu net imposable à la 2^e catégorie.

L'exploitant n'est tenu que pour la portion qui excède 1.250 francs. Propriétaire et fermier en sont débiteurs solidaires à l'égard du Trésor.

(1) Art. 32.

6^e CATÉGORIE : *Traitements publics et privés, salaires, pensions et rentes viagères.* — Sont exemptés :

1^o Les pensions et rentes viagères jusqu'à 1.250 francs.

2^o Les traitements et salaires allant de 1.250 à 2.500 francs suivant la population.

3^o Le corps diplomatique accrédité.

L'impôt est assis sur les revenus de l'année précédente.

Tout employeur doit déclarer : 1^o les noms et adresses de ses employés de l'année précédente ; 2^o les traitements, salaires, rétributions qui leur ont été versés ; 3^o la période à laquelle s'appliquent les paiements lorsqu'elle est inférieure à un an. Ces dispositions ne sont applicables qu'aux traitements et salaires qui, ramenés à l'année, dépassent 1.000 à 2.000 francs suivant la population.

Le débi-rentier est assujetti à une déclaration analogue.

Toute contravention est punie d'une amende de 5 francs, recouvrée par rôles spéciaux comme en matière de contributions directes.

Les revenus imposables sont taxés par le contrôleur à l'aide de ces renseignements. Le contribuable a le droit d'élever contre sa décision une réclamation contentieuse.

7^e CATÉGORIE : *Bénéfices des professions libérales.* — Imposition des bénéfices nets de l'année précédente, déduction faite d'une somme de 1.250 à 2.500 francs suivant la population, connus par une déclaration accompagnée de toutes les justifications nécessaires pour en établir l'exactitude. Faute de déclaration, taxation d'office ; les inexactitudes sont punies du quintuple du droit frustré, dans l'année de la fraude, sans préjudice pour le Trésor de la répétition pendant cinq ans.

TITRE II

De l'impôt complémentaire sur l'ensemble des revenus.

Personnes imposables. — Toute personne résidant en France, possédant plus de 5.000 francs de revenu imposable et n'appartenant pas au corps diplomatique accrédité.

Le chef de famille est imposable pour les revenus des membres qui cohabitent avec lui, sauf ceux qui, possédant des ressources propres, sont imposés à part.

Revenu imposable. — Il est constitué par la totalisation des revenus de l'année précédente taxés dans chaque catégorie de l'impôt général, y compris les revenus exemptés.

Taux. — L'impôt complémentaire est établi conformément à un tarif progressif incorporé dans la loi, et divisé en trente-quatre classes. Le taux va de 2 p. 100 sur les revenus de 5.001 à 5.500 francs, à 4 p. 100 sur les revenus de 100.000 fr. et plus.

Assiette. — Le contrôleur dresse pour chaque commune la liste des personnes susceptibles d'être imposées et invite chacune à faire la déclaration de son revenu total ou à certifier qu'il n'est pas supérieur au minimum exempté.

La déclaration mentionne les noms des communes où sont établies les impositions autres que celles des revenus mobiliers. Pour ceux-ci, elle doit en indiquer le montant et la nature. La déduction des intérêts des dettes est admise à condition d'être établie par des justifications irrécusables.

Les déclarations signées et certifiées « sur l'honneur » sont adressées dans le mois de l'avis du contrôleur. Une commission cantonale composée du juge de paix, d'un contrôleur des contributions, d'un receveur de l'enregistrement et d'un percepteur, les contrôle ; elle peut réclamer des éclaircissements aux intéressés et leur déférer le serment, mais non rectifier

les déclarations, sauf en établissant la preuve de la fraude par les moyens dont elle dispose en vertu des lois existantes.

Le contrôleur établit les matrices d'après les déclarations rectifiées s'il y a lieu, ou les taxations d'office des contribuables qui n'ont pas déféré à la demande de renseignements. Contre ces dernières, les réclamations contentieuses doivent être accompagnées de justifications et les frais demeurent à la charge des demandeurs.

Les inexactitudes entraînent une amende égale à la moitié du revenu dissimulé sans préjudice du droit pour le Trésor de répéter pendant dix ans le triple des sommes dont il a été frustré.

Rôles et réclamations. — Les rôles et les réclamations sont soumis aux règles en vigueur pour les contributions directes. Des rôles supplémentaires peuvent être publiés pour réparer les omissions et les fraudes.

TITRE III

Dispositions diverses.

En remplacement du droit de timbre, il est établi un droit de 2 p. 100 sur le revenu des valeurs mobilières françaises. Le droit de transmission des *titres au porteur* est remplacé par un droit de 5 francs (sans doute 5 p. 100 du revenu). « Les titres nominatifs des rentes, emprunts et autres effets publics des colonies françaises » demeureront assujettis au droit de transmission de 0 fr. 50 pour 100 francs. Le régime des valeurs françaises qui nécessitent un transfert (valeurs nominatives, parts de fondateurs durant les deux premières années actions non entièrement libérées), et le régime de la rente française ne sont pas prévus.

Les titres et valeurs étrangers sont assujettis à un droit de timbre au comptant de 2 p. 100 sans décimes, et à une taxe

annuelle de 1 p. 100 (sans doute du revenu). Le droit de 2 francs est réduit à 1 franc pour les titres existants dont le point de départ de l'exigibilité remontera à plus de dix ans; à 1 fr. 50 pour les plus récents. Mais cette réduction est subordonnée à l'acquittement de la taxe dans les six mois de la loi.

Les moyens de contrôle sont analogues aux moyens actuels sauf la suppression du représentant responsable. Toute contravention entraîne une amende de 5 p. 100 en principal de la valeur imposable, sans qu'elle puisse être inférieure à 100 francs.

« Les sociétés de crédit françaises qui possèdent des établissements à l'étranger, et les sociétés étrangères établies en France devront tenir, au siège principal de la société en France, des répertoires où seront mentionnés dans le premier mois de chaque semestre, pour le semestre échu, soit les dépôts de titres ou dépôts de sommes à vue effectués au nom de personnes domiciliées en France, dans leurs établissements à l'étranger. Ces répertoires devront indiquer le nom et le domicile des titulaires des dépôts ou comptes, et la nature des dépôts ou comptes » (1).

En outre, tout établissement doit inscrire jour par jour sur un répertoire les envois de fonds, de titres ou de coupons; les nom et domicile du propriétaire, le montant des fonds et la désignation du banquier. Ces répertoires devront être communiqués à la réquisition des agents de l'administration, sous peine d'une amende de 100 francs par jour de retard. Toute omission sera punie d'une amende de 500 à 10.000 fr.

La transmission des formules, des avertissements, des communications relatifs aux 4^e, 6^e, et 7^e catégories bénéficie de la franchise postale. La participation à l'établissement ou

(1) Art. 81.

à la perception de l'impôt oblige au secret professionnel.
Application de l'article 378 du Code pénal.

Les impôts départementaux et communaux seront organisés par une loi ultérieure.

Produit. — Les divers impôts supprimés alimentent actuellement le Trésor d'une somme de 690 millions. Le rendement total des nouvelles taxes est évalué à 694 millions ainsi décomposés :

1 ^{re} catégorie.	96 millions.
2 ^e »	50 »
3 ^e » { Valeurs mobilières françaises.	71 »
{ » » étrangères	36 »
{ Créances, dépôts, cautionnements	3 »
{ Rentes françaises	14 »
4 ^e »	128 »
5 ^e »	21 »
6 ^e »	18 »
7 ^e »	6 »
Impôt complémentaire	120 »
Taxe représentative des droits de timbre et de transmission.	131 »
Total.	694 millions.

Le droit de transmission sur les titres nominatifs des colonies françaises ⁽¹⁾ n'est pas mentionné.

II. Jugement et critiques.

Si, à la séance du 7 février, M. Caillaux s'était borné à la lecture de l'exposé des motifs de son projet de loi, nul doute qu'en attendant la révélation du projet lui-même il n'eût rallié beaucoup de suffrages. « Une telle opération, dit-il, portant sur une matière imposable aussi vaste et aussi divisée que l'ensemble des revenus d'un pays ne laisse pas d'être délicate et souvent malaisée; nous nous sommes efforcé de

(1) Ci-dessus p. 446.

résoudre le problème en dehors de tout esprit de système, soucieux seulement de donner à l'impôt une assise solide, et aux contribuables toutes les garanties qu'ils sont en droit d'exiger ». On ne saurait mieux dire, et on comprend qu'« à ne lire ou à n'entendre que l'exposé des motifs, bien des illusions étaient nées tout d'abord » (1).

Il est vrai que la suite semblait grosse de mystères : notamment la charge des valeurs mobilières s'annonçait comme devant s'élever à la proportion énorme de 11 p. 100; mais assurément les plus pessimistes n'auraient pu prévoir le terrible enfant à qui le ministre des finances venait de donner le jour.

D'abord, le programme est trop vaste. On ne peut toucher, sans témérité, en même temps à un grand nombre de recettes fiscales. Sans doute, on subit un entraînement; tout se tient dans un système fiscal, même sans qu'aucune méthode ait présidé à la fabrication de ses différents organes, parce que tout impôt vise à atteindre la richesse publique dans une ou plusieurs de ses manifestations : il y a identité d'objet. Mais le financier doit résister à cet entraînement; il doit ne réformer d'un coup que ce qui est indissolublement lié, rien de plus. Nos quatre contributions directes forment un ensemble, pas moyen de détruire l'une sans détruire les autres, à moins de faire œuvre vaine, nécessité oblige; mais pourquoi réformer en même temps les impôts sur les valeurs mobilières? Elles subissent un régime qui n'est pas fameux, mais qui permet cependant aux sociétés de vivre; respectons-les, du moins provisoirement; plus tard on verra. Toute réforme fiscale inquiète la matière imposable intéressée; M. Caillaux inquiète tout à la fois la propriété immo-

(1) *Le Temps*, 14 février 1907. Cf. les numéros parus dans les mois de février et mars.

bilière, la propriété mobilière, le travail, c'est-à-dire toutes les sources de la richesse nationale, c'est plus que de la témérité, c'est une impardonnable légèreté. Où veut-il que se réfugie l'épargne, la petite surtout, qui fuit les placements douteux ? Laissons-lui au moins un domaine connu, jusqu'à ce que le domaine ouvert par la réforme ait été exploré. Modifier les conditions de la propriété immobilière et du travail par la refonte des quatre contributions directes, c'est déjà beaucoup ; modifier en même temps la condition de la propriété mobilière, n'étant pas nécessaire, est absolument répréhensible. Nous verrons plus loin que M. Caillaux a redouté une perturbation profonde et en a tenu compte dans ses prévisions de rendement ; il vaudrait infiniment mieux ne pas la déchaîner à plaisir.

Pour réaliser ce programme, le ministre des finances déclare avoir repoussé « tout esprit de système ». On le croit sans hésitation ; ne l'eût-il pas dit, qu'on l'aurait deviné. Il est visible, en effet, qu'il s'est débattu entre le système analytique et le système synthétique, entre la taxation administrative — toujours plus ou moins indiciaire —, et la déclaration. Faute de préférences personnelles, il a admis les quatre systèmes, non pas en les appelant à fonctionner côte à côte, voisinage bien compromettant pour le sort de l'œuvre, mais en les superposant. En matière d'impôt, les systèmes ont bien peu de bonnes qualités, les meilleurs sont ceux qui en possèdent le moins de mauvaises. De telle sorte que ces superpositions aboutissent presque exclusivement à additionner les défauts et les vices ; au lieu de donner des satisfactions partielles à tous les financiers, M. Caillaux se les est presque tous aliénés.

La première taxe, en effet, établit l'impôt analytique. Comme dans l'*income-tax*, les sources de la richesse sont

divisées, non pas même en cinq cédules, mais en sept, chacune étant imposée séparément. Si donc l'impôt analytique présente des inconvénients — et ils sont nombreux ⁽¹⁾ — ils peuvent jouer complètement; s'il pousse à l'émigration des capitaux, et nuit à la propriété immobilière ainsi qu'à l'industrie nationale, ces résultats seront atteints. Par contre, la seconde taxe frappe le revenu global. Ainsi, la vexation qui, pour beaucoup, naît de la connaissance de la fortune privée, se produit. Il est vrai que seuls les imposables à cette taxe se trouveront en butte à cette taxation, et que, d'après M. Caillaux, ils sont en nombre négligeable : 500.000.

Mais cette excuse est lamentable. D'abord, si on ne peut entraver une réforme sociale au nom de quelques individus seulement, il est singulièrement téméraire de molester les 500.000 plus riches citoyens d'un pays; car moins encore par le nombre que par l'intelligence, l'argent, la situation sociale, ils possèdent une puissance formidable. D'ailleurs à qui fera-t-on admettre qu'il n'y ait en France que 500.000 *ménages* jouissant d'un revenu de plus de 5.000 francs, alors que Paris, d'après les calculs des économistes les plus avertis, en compte plus de 200.000, sur 816.140 ménages, soit 25 p. 100 ⁽²⁾? Que si, négligeant les calculs des statisticiens, on s'en réfère aux chiffres du ministre lui-même, on aboutit à une invraisemblance encore bien plus accusée. Dans les sept catégories de revenus, l'impôt principal ne devra produire que 443 millions, et la taxe complémentaire 120 millions. Or, le taux de 4 p. 100 ne frappe que les revenus supérieurs à 100.000 francs; c'est donc être très modéré que d'estimer le taux moyen de la taxe complémentaire à 3 p. 100. Réduite à

(1) V. p. 138, § 2.

(2) Paul Leroy-Beaulieu, *Répartition des richesses*, p. 547 et s. (4^e éd.).

ce taux, la première taxe ne produirait que 371 millions. L'impôt complémentaire est donc présumé atteindre près du tiers du revenu national. Qui admettra que le tiers du revenu national soit concentré en 500.000 mains ? En estimant à 30 milliards ce revenu national, la moyenne individuelle des revenus des contribuables possédant plus de 5.000 francs de revenus, serait de 20.000 francs. Même en les prenant en considération, les exemptions ne sauraient abaisser ce chiffre à une limite vraisemblable. Il est vrai qu'on ne peut baser aucun calcul sérieux sur les évaluations du ministre ; car la première taxe, censée atteindre tous les revenus, n'est assise que sur une somme de 11 milliards.

D'autre part, croire assujettis à la divulgation de leur fortune, seuls les imposables à la taxe complémentaire serait être dupe d'une apparence. Car la déclaration, existant, malgré les promesses de l'exposé des motifs, dans chaque catégorie, sauf la cinquième, permet à l'administration, par un simple rapprochement, d'établir le bilan de chaque fortune privée.

Dans la première catégorie (propriétés bâties), en effet, *déclaration* des locations verbales — conformément aux lois en vigueur — enregistrement, c'est-à-dire *déclaration*, des locations écrites.

Dans la deuxième catégorie (propriétés non bâties), *déclaration* indiquant la contenance, l'emplacement, la nature de culture des immeubles non bâtis possédés par le contribuable dans la commune ; *déclaration* des divisions d'héritages par suite de mutations, indiquant la valeur locative de chaque portion ; *déclaration* des cultivateurs désireux de bénéficier d'un dégrèvement, contenant l'affirmation qu'ils sont dépourvus d'autres ressources.

Dans la troisième catégorie (valeurs mobilières), *déclara-*

tion indirecte par la remise du bordereau à l'intermédiaire chargé de retenir l'impôt; *représentation* des registres de l'intermédiaire; *déclaration* des encaissements effectués à l'étranger; *communication* des répertoires constatant les dépôts, comptes-courants et envois de fonds; *déclaration* de la part des sociétés étrangères.

Dans la quatrième catégorie (bénéfices industriels et commerciaux), *déclaration par écrit* de « tous les renseignements de nature à faire connaître les conditions matérielles de l'exercice » de la profession.

Dans la sixième catégorie (traitements, pensions, etc.), *déclaration détaillée* de l'employeur; *déclaration* du débiteur.

Dans la septième catégorie (professions libérales), *déclaration détaillée* des bénéfices professionnels, *appuyée de justifications*.

Déclaration partout. Quand le système analytique a exercé son action dangereuse, le système synthétique et la déclaration viennent donc jouer leur rôle « vexatoire ». Dans quel but ? Le premier serait excellent, sans son danger ; le second n'a que le tort d'être vexatoire. La comparaison entre le danger de l'un et la vexation de l'autre décide les préférences des financiers selon qu'ils craignent plus ou moins celui-là relativement à celle-ci ; mais ajouter les inconvénients du premier aux inconvénients du second, c'est une gageure !

Nous ne sommes pas au bout : l'avantage de la déclaration est d'assurer aux contribuables une taxation équitable. Cette consolation ne leur demeure même pas, car le chiffre déclaré peut être majoré par l'arbitraire administratif, c'est-à-dire par l'interprétation des signes extérieurs et l'application des présomptions légales.

Dans la première catégorie, que la maison soit vieille ou

neuve, il n'importe, le revenu net est toujours censé égal aux trois quarts du revenu brut, et la maison toujours supposée franche d'hypothèques.

Dans la deuxième catégorie, c'est une commission qui évalue la valeur locative, et le revenu net est toujours présumé égal aux quatre cinquièmes de cette valeur. Peu importe que le propriétaire ait fait des impenses importantes; et le fermier (cinquième catégorie) est traité de même façon.

Dans la troisième catégorie, la sécurité des placements n'entre pas en ligne de compte; l'amortissement n'est pas permis. 10.000 fr. de rente en consolidés anglais paieront 400 fr., rien de plus que 10.000 fr. de rentes en actions du métropolitain — sur qui de mauvais bruits courent parfois —, en 3 p. 100 portugais ou en bons du Trésor russe. Les premiers représentent, au moment où nous écrivons ⁽¹⁾, un capital de 360.000 fr.; les seconds, de 278.000 fr.; les troisièmes, de 230.000 fr. et les derniers, de 195.000 fr.

Dans la quatrième catégorie, « l'évaluation des revenus imposables est faite annuellement par le contrôleur des contributions directes, assisté dans chaque commune d'une commission spéciale ». Sur quoi se base-t-on pour cette estimation? Sur les renseignements demandés au contribuable, sans doute, mais aussi et surtout sur le résultat de l'inspection des locaux à laquelle le contrôleur et la commission peuvent se livrer. Ce qui n'est pas une petite inquisition.

Dans la sixième catégorie, pas de déduction pour les primes d'assurance, cet amortissement humain; pas de différence entre la rente viagère et la pension aux arrérages assurés, et le salaire quotidien, à la merci de l'accident, de la maladie, du chômage.

(¹) Commencement de mars 1907.

Dans la septième catégorie seulement, les signes extérieurs sont délaissés, mais à condition que la déclaration soit accompagnée de justifications, c'est-à-dire, pour l'avocat, du relevé de ses honoraires dont les règlements professionnels lui interdisent de donner récépissé, afin que nul n'en relève la trace, c'est-à-dire exclusion théorique du système indiciaire qui se traduira, dans la pratique, par un emploi constant.

Ainsi le procédé analytique fera fuir la richesse mobilière et compromettra la richesse foncière; le procédé synthétique, avec déclaration, révélera au fisc la fortune privée; le procédé indiciaire entraînera des taxations injustes. Voilà le bilan général de la réforme. L'auteur y a accumulé comme à plaisir tous les vices inhérents à chaque système; et comme les qualités des uns ne sont faites que de l'absence des vices des autres, le fonctionnement cumulatif de tous les systèmes neutralise tous les avantages qu'ils présentent individuellement.

Malgré l'habileté de l'auteur et le travail dépensé, le détail ne rachète pas cette erreur radicale. Nous avons longuement exposé⁽¹⁾ la brutalité de la discrimination par cédules, nous n'y reviendrons pas. Dans le projet ministériel, le mot d'amortissement n'est même pas prononcé; la sécurité inégale des capitaux est méconnue; dans les quatrième et cinquième catégories, l'emploi de capitaux d'établissement plus ou moins importants, la valeur du matériel ne sont pas considérés; dans la sixième, les pensions et rentes viagères, revenus d'un capital abandonné, n'acquittent pas plus que les revenus du travail seul.

Faut-il descendre encore plus bas dans l'examen? Nous avons signalé que les intérêts des dettes hypothécaires ne

(1) V. p. 116 et s.

sont pas déduits du revenu des propriétés foncières; or la dette hypothécaire en France s'élevait, il y a une quinzaine d'années, au moins à 14 milliards, c'est-à-dire à 14 p. 100 de la valeur de la propriété immobilière.

La deuxième catégorie comprend les propriétés non bâties, mais dans quelle catégorie faut-il classer le sol des propriétés bâties, imposé aujourd'hui à l'impôt foncier, sur le pied des meilleures terres labourables? Dans la première? Il faudrait le dire. Dans la seconde? Comment estimer la valeur locative du sol, indépendamment des constructions qui s'y élèvent? D'autre part, l'auteur a admis des dégrèvements au profit des cultivateurs propriétaires, ne possédant que 500 francs de revenu; mais cette faveur ne doit leur profiter qu'à trois conditions; ils doivent déclarer :

1° « Qu'ils ne sont pas cotisés pour d'autres propriétés non bâties ». Par conséquent, si, dans leurs loisirs, ils cultivent un bout de jardin non attenant à une habitation, pas de dégrèvement. Or, c'est merveille de voir aujourd'hui un grand nombre de villages entourés d'une véritable ceinture de potagers en miniature où le paysan récolte les légumes et même les primeurs que sa condition modeste lui interdit d'acheter. Autant d'heures arrachées au cabaret!

2° « Qu'ils n'ont pas d'autres ressources que celles qu'ils tirent de l'exploitation de leurs propriétés ». Par suite, un titre de rente de trois francs, un livret de caisse d'épargne les déchoient du bénéfice du dégrèvement. Interdiction des petites économies ⁽¹⁾. Bien plus, tous souhaitent ardemment faire pénétrer dans la méfiance paysanne la notion du crédit.

(1) « Jusque dans nos hameaux les plus reculés, la valeur mobilière a pénétré. » Cependant les propriétaires fonciers n'en devront posséder aucun pour être admis au bénéfice du dégrèvement foncier. S'ils n'en possèdent pas, ils devront se garder d'en acquérir aucun, car la déclaration exigée d'eux est « annuelle ». L'Inquisition fiscale, *Le Temps*, 14 fév. 1907.

Qu'un paysan avisé, sa récolte vendue, au lieu d'en conserver le produit dans un coin d'armoire, le dépose à la caisse d'épargne où il fructifiera ; qu'il dépose seulement la somme nécessaire pour l'achat de ses semences et engrais afin d'éviter les tentations de dépense et le voilà incapable d'affirmer au mois de janvier qu'il ne possède rien d'autre que son champ, le voilà imposé à 4 p. 100. Le cultivateur pauvre qui « va en journées » sera traité de même ; il possède d'autres ressources que son exploitation : pas de dégrèvement.

3° « Que cette exploitation est effectuée par eux-mêmes ou pour leur compte ». Quel est ce langage sibyllin ? Il doit y avoir faute de transcription ou de typographie. Un propriétaire qui ne remplirait pas ces deux conditions : exploiter lui-même *et* pour son compte ne rentrerait pas dans le texte de l'art. 16 : « les propriétaires qui exploitent pour leur compte... ont droit aux dégrèvements... » Le cultivateur-propriétaire doit donc déclarer qu'il exploite lui-même *et* pour son compte, non pas *ou* pour son compte. Quelle sera donc la situation du cultivateur trop vieux pour travailler ? Le bénéfice du dégrèvement lui sera refusé.

Dans la troisième catégorie, et les *dispositions diverses* qui, par leur nature, doivent y rentrer, tout est à combattre.

Délaissons la rente française, dont « le titre lui-même demeure exempt de tout impôt spécial », mais qui sera imposée « dans des conditions à prévoir dans un règlement d'administration publique », on ne peut pas raisonner de ce qu'on ignore ; mais cette matière est trop importante pour que le Parlement permette qu'on l'escamote. D'autant que la promesse d'exclure « tout prélèvement direct sur le coupon » est une hypocrisie qui ne trompera personne. Que l'Etat retienne l'impôt, qu'il soit retenu par l'intermédiaire ou

répété après le paiement des coupons, *paiement constaté* par les bordereaux et les registres, le résultat est identique, c'est l'imposition de la rente. Le premier système présente même cet avantage de conserver au coupon au porteur son anonymat. Au surplus, les opinions exprimées par le ministre dans l'exposé des motifs ⁽¹⁾, relativement aux engagements de l'Etat ne sont pas propres à rassurer les porteurs de rentes ni le parlement.

En ce qui concerne les autres valeurs mobilières, c'est pure folie que de les imposer à 11 p. 100. Nous ne reviendrons pas sur une étude précédente ⁽²⁾; mais au point de vue purement fiscal, surcharger de 17 à 18 millions les valeurs mobilières, est préparer les plus graves mécomptes. Avec les impôts actuels, les moins-values s'aggravent tous les ans; c'est un phénomène insuffisamment mis en lumière : en 1893, le produit de l'impôt de 3 p. 100 était de 67.050.500 francs; à 4 p. 100, il aurait dû s'élever à 89.400.664 francs. Or, au budget de 1903, c'est-à-dire douze ans après, au mépris de l'accroissement de la richesse publique, il ne figurait que pour 78.843.100 francs.

Il y a plus, toutes ces déclarations, ces contrôles, ces bordereaux, ces répertoires menacent de ruiner les banques françaises, déjà compromises par l'énormité des impôts qu'elles

(1) « ... Le législateur de vendémiaire, en déclarant le tiers consolidé exempt de « toute *retenue* présente et future », et non de toute *contribution* avait principalement, sinon uniquement en vue les réductions ou suppressions d'intérêts arbitrairement faites par la monarchie de 1522 à 1789. La disposition avait pour objet de prémunir les rentiers contre les « retranchements de quartier » chers aux ministres de l'ancien régime; elle était d'autant moins superflue qu'elle figurait dans la loi qui réduisait les rentes des deux tiers. On conçoit qu'il importait au plus haut point de solennellement affirmer aux créanciers de l'Etat que de telles opérations ne se répèteraient pas dans l'avenir.

« Il est si vrai que l'article de loi cité n'a pas d'autre portée... » (Exposé des motifs).

(2) V. p. 175 et s. Cf. égal. *Le Temps* du 20 février 1907.

supportent. Le commerce de banque est bien moins florissant en France qu'à Hambourg ou Londres ; que sera-ce lorsque toute opération sera consignée par écrit avec les noms des parties contre qui, ensuite, elle pourra se retourner ; lorsque les maisons de crédit seront transformées en « souricières » ?

En dehors de la Banque de France, les cinq grandes banques parisiennes avaient reçu, au 31 décembre 1905, près de deux milliards de dépôts et comptes-courants ⁽¹⁾. L'intérêt de 0,50 p. 100 qui est versé aux déposants est un profit minime, en partie absorbé par le timbre des chèques. Quand le fisc pourra s'immiscer dans ces opérations, toutes ces sommes seront déposées dans les banques anglaises, allemandes, belges ou suisses et aucune affaire industrielle ne pourra se créer en France sans passer par un intermédiaire étranger. Les pénalités n'y feront rien ; et si même on interprète cette phrase : « Lorsque l'administration, *par un moyen quelconque*, aura eu connaissance d'une infraction... » comme une autorisation donnée aux agents des postes dont il est question à l'art. 30 de pénétrer le secret des correspondances, ce qui serait inouï, on usera d'un langage conventionnel, ou on ne rendra compte par lettre que du résultat des opérations et des encaissements, non du détail ; ou encore les banques étrangères chargeront des représentants de porter les comptes à leurs clients et d'en recevoir les dépôts. Ces dépôts eux-mêmes pourront se faire sous forme de négociations de papier commercial ; au lieu de déposer 1.000 francs à Londres, et de payer avec un chèque, on achètera une lettre de change sur Londres avec laquelle on paiera. On pourra même gagner l'équivalent des intérêts par l'escompte du *papier à terme*. Pour rendre possibles ces opérations, il suf-

(1) Cf. *Le Temps* du 20 fév. 1907.

fira aux banques étrangères de mettre en circulation suffisamment de papier, et elles n'y manqueront pas ⁽¹⁾.

Enfin, toutes ces écritures entraîneront des frais considérables et le dédommagement offert par la loi, 1 p. 100 de l'impôt prélevé sur les encaissements de revenus de valeurs étrangères, est une pure ironie. Même en admettant — ce qui n'est pas certain — que les fonds publics rentrent dans cette dénomination : « valeurs mobilières étrangères », il est évident qu'aucun encaissement ne sera plus fait en France que par des intermédiaires occultes, analogues aux coulissiers de la Bourse, qui achèteront les coupons et iront les revendre en Belgique gagnant ainsi le montant de l'impôt.

Il faudrait prendre l'un après l'autre chaque article de cette catégorie et en faire la critique. Nous en avons assez dit. Nous noterons néanmoins encore ce point, que les valeurs étrangères sont favorisées plus que les valeurs françaises. Pour elles, les droits de timbre et de transmission sont remplacés par une taxe de 1 p. 100 sur le revenu et un droit de timbre au comptant de 2 francs. L'abonnement actuel du droit de 1 p. 100 est de 0,03, l'abonnement du droit de 2 p. 100 sera donc de 0,10, c'est-à-dire de 2,5 p. 100 du revenu d'une valeur rapportant 4 p. 100. Les valeurs étrangères se trouveront donc payer $4 + 1 + 2,5 = 7,5$ p. 100, alors que les valeurs françaises devront acquitter 11 p. 100.

On est bien loin de l'« égalité fiscale » que le lendemain, répondant aux interpellations de MM. Rouanet, Wilm et

(1) L'exode des capitaux a commencé dès le dépôt du projet de loi. « Une circonstance qu'il ne faut pas perdre de vue non plus, c'est la hausse du chèque » sur Londres. Il est aujourd'hui à 25,32, ce qui dénote un courant de capitaux » de plus en plus vif vers cette place. Ce déplacement doit être certainement rattaché aux dispositions que continuent de prendre les gros et les moyens capitaux français pour se soustraire aux atteintes éventuelles du fisc ». *Le Temps*, 11 mars 1907. *Semaine financière*.

Jaurès, M. Caillaux déclarait indispensable à la prospérité nationale ⁽¹⁾. En termes excellents, le ministre des finances a démontré le danger que fait courir à l'industrie française le régime fiscal qui favorise les fonds étrangers et empêche la création des banques d'affaires. Dans le projet de loi, les sociétés étrangères acquitteront 3,5 p. 100 de moins que les sociétés françaises. La conséquence inévitable sera que les sociétés futures se créeront à l'étranger et que les sociétés actuelles changeront de nationalité. Sans doute, l'argent français n'y trouvera pas moins un emploi, mais les banques françaises, c'est-à-dire le crédit français, souffriront un énorme préjudice.

Passons à la quatrième catégorie. L'impôt y est assis sur le revenu de l'année précédente. Dans la théorie, c'est parfait, dans la pratique, c'est détestable ⁽²⁾.

Si les bénéfices ont baissé, si le commerçant subit une gêne momentanée, l'obliger à la révéler, c'est le contraindre à être l'artisan de sa propre ruine. Révéler à un concurrent l'efficacité des moyens qu'il emploie, c'est les perpétuer. Pas un négociant, commerçant ou industriel, ne laisse soupçonner le déclin de ses affaires, il fait figure jusqu'au bout, car l'aveu serait la suppression de son crédit, la faillite immédiate. Il préférera infiniment acquitter un impôt qu'il ne doit pas sur des bénéfices qui ne se sont pas réalisés. Rien n'incitera le fisc à réduire l'imposition, ni la déclaration que l'intéressé se gardera de faire, ni les signes extérieurs qui demeureront les mêmes. Pour maintenir son crédit, le négociant gêné doit jeter de la poudre aux yeux de ses fournisseurs et de ses clients, le fisc y sera également trompé. Ce qu'il faut, c'est établir l'impôt sur le revenu moyen d'un temps qui dépasse

(1) Séance du 8 février 1907. Lire le discours de M. Caillaux en entier.

(2) V. p. 494 et s.

la durée d'une crise ; alors le négociant ne peut plus dissimuler, sa situation est connue ; si même, grâce aux procédés les plus incorrects, il trompe encore le public, cette tromperie ne mérite aucune considération, elle est une malhonnêteté.

« Le revenu imposable, dit le second alinéa de l'art. 32, est constitué par l'excédent des recettes brutes sur les dépenses inhérentes à l'exercice de chaque profession ». Cette formule est assurément vaste et permet à l'administration l'emploi des règles les plus équitables ; mais on aimerait à en connaître tout au moins le schéma, car elle permet également les pires abus. Quelle est la clé de cette énigme : « dépenses inhérentes à l'exercice de la profession ? » Les dépenses « inhérentes » sont celles qui sont liées « d'une manière intime et nécessaire » ⁽¹⁾ à l'exercice de la profession ; celles sans quoi cet exercice est impossible. Voilà une conception singulièrement inquiétante ! Le fisc va-t-il examiner la gestion du négociant ? Sur certaines dépenses, tout le monde s'accordera : le salaire des ouvriers, le paiement des fournitures ; mais les dépenses entraînées par des aménagements somptueux, la grande réclame, seront peut-être considérées comme exagérées. Le bronze et le marbre coûtent très cher, beaucoup y voient de la prodigalité ; quelle sera l'opinion du fisc ? Que pensera-t-il des organes accessoires ? Beaucoup d'usines à gaz ne possèdent pas de laboratoire pour l'analyse des sous-produits, et cependant fonctionnent ; mais si une société d'éclairage en annexe un à son usine, les frais qu'il entraînera ne seront pas liés « d'une manière intime et nécessaire » à l'exercice de la profession, ils ne seront pas des « dépenses inhérentes » ; le fisc en admettra-t-il la déduction ? Enfin, dans quelles limites autorisera-t-il l'amor-

(1) *Nouveau Larousse*, v^o *Inhérent*.

tissement ? Beaucoup de commerçants vivent au jour le jour ; certains industriels amortissent très peu, d'autres beaucoup, et cela, sans imprudence pour les premiers, mais par suite d'une conception différente ; les seconds souvent sont les plus audacieux, ils ne réparent pas une machine, ils la remplacent, ils sont à l'affût de tout progrès nouveau, ils guettent les améliorations de matériel et appliquent les plus minimales. Les premiers s'attachent surtout à l'habileté de l'ouvrier, les seconds surtout à l'ingéniosité de la machine. Quelle conception méritera l'approbation du fisc ? Le large amortissement sera-t-il la doctrine officielle ou la doctrine proscrite ?

Que de points d'interrogation ! Questions, cependant, capitales !

Dans la cinquième catégorie — résumée en trois articles — l'exploitant est imposé aux taux de 3,5 p. 100 sur les quatre cinquièmes de la valeur locative de la terre. L'arbitraire de cette évaluation forfaitaire n'a pas besoin d'être signalé. Certains fermiers réalisent des bénéfices bien supérieurs à leur loyer, d'autres sont loin de l'atteindre. Ces trois articles engendreront des inégalités singulières, et que rendront saisissantes quelques exemples pour lesquels nous admettrons cependant les présomptions légales. Supposons un cultivateur, propriétaire d'une ferme de 100 hectares et l'exploitant lui-même. Admettons une valeur vénale de 3.000 francs l'hectare, ce qui fait 300.000 francs, et une valeur locative de 85 francs, soit 8.500 francs. Tant en capital d'exploitation qu'en fonds de roulement, il consacre à cette ferme un capital de 30.000 francs. C'est donc un homme riche de 330.000 francs. Il sera imposé dans la première catégorie pour 272 francs, et dans la cinquième pour 193 fr. 25. En tout il paiera 465 fr. 25.

Voici maintenant le locataire d'une ferme de 200 hectares de même qualité. Il ne possède qu'un capital d'exploitation et fonds de roulement de 50.000 francs. Il est donc moins riche que le précédent de 280.000 francs. Sur une valeur locative de 17.000 francs, il paiera (cinquième catégorie) 446 fr. 25. Le revenu des 280.000 francs du premier n'acquittera donc que 19 francs d'impôts.

Par contre, le propriétaire de ce dernier fermier, possesseur d'une fortune de 600.000 francs, c'est-à-dire plus riche que son fermier de 550.000 francs, paiera 544 francs d'impôts, c'est-à-dire que le revenu de ses 550.000 francs n'acquittera que 118 francs, relativement à l'imposition du fermier.

Pour ces trois contribuables, possesseurs de 17.000 francs de revenu, la taxe complémentaire sera la même, soit 325 fr.

Si, enfin, on imagine le fermier sans fortune, et tenant de son propriétaire les 50.000 francs de matériel et fonds de roulement qui lui sont nécessaires, son imposition sera la même : son revenu imposé cependant sur une présomption légale de 17.000 francs sera, en fait, diminué de l'intérêt des 50.000 francs prêtés, soit à 4 p. 100, 2.000 francs. Les 19.000 francs de revenus *fondés* du propriétaire acquitteront 558 francs d'impôts, et les 15.000 francs de revenus *non fondés* du locataire, 446 francs. 650.000 francs de capital et 4.000 francs de revenus seront donc frappés de 118 francs d'impôts.

Ces exemples se passent de commentaires.

Si, dans la cinquième catégorie, les conséquences dominantes de la réforme sont l'injustice, avec la sixième, nous entrons dans l'obscurité qui, d'ailleurs, n'est pas exclusive d'injustice. Nous avons observé que le capital représentatif des pensions et rentes viagères n'avait pas place dans le projet; d'autre part, en ce qui concerne les salaires, le ministre

ne s'est occupé que des ouvriers employés par des patrons : quelle sera la situation des ouvriers isolés, des artisans, des travailleurs en chambre ? Sur une population ouvrière de 10.655.858 individus, ils sont au nombre de 4.131.210 ⁽¹⁾. Seront-ils exempts d'impôts ? A quel titre ? Seront-ils, au contraire, assimilés aux assujettis de la quatrième catégorie et astreints à la déclaration ? Il y aurait alors une singulière injustice à les taxer au taux de 3,5 p. 100, car ils ne possèdent que leurs bras et leurs outils comme les autres. Que si on prétend les ranger dans la sixième catégorie, on ne voit pas à quels procédés d'imposition on aura recours : ils sont une façon de petits entrepreneurs, travaillant pour leur compte avec des matières premières qu'ils achètent, le prix qu'ils reçoivent n'est pas un salaire, mais un bénéfice brut duquel ils doivent défalquer des frais généraux. Les rangera-t-on dans cette catégorie en exigeant d'eux une déclaration et percevra-t-on directement ? Ce serait ajouter à la loi et même en méconnaître absolument le texte : dans la sixième catégorie, il n'y a place que pour la déclaration de l'employeur et la perception par retenue. C'est là une lacune à combler : en réglant l'imposition des ouvriers, M. Caillaux en a oublié les deux cinquièmes.

Ce n'est pas tout ; les salaires familiaux ne sont pas davantage prévus. Voilà, à Paris, un ménage d'employés sans enfants ; les deux époux travaillent et gagnent chacun 2.500 francs par an. C'est donc un budget de 5.000 francs pour une famille de deux membres, exactement 6 fr. 80 par jour pour chacun d'eux. C'est un ménage aisé. Il est complètement exempté d'impôts. Dans cet autre ménage, au contraire, il y a quatre enfants en bas-âge qui réclament les

(1) Chiffres donnés par *Le Temps*, 16 février.

soins de leur mère. Le père est un bon ouvrier gagnant 15 francs par jour, 4.500 par an. Malgré ce haut salaire, le revenu quotidien familial ne s'élève par tête qu'à 2 francs ; ce ménage gêné acquittera 60 francs d'impôts. Aurait-il beaucoup plus d'enfants que sa condition fiscale ne serait pas modifiée.

Reste la septième catégorie. La déclaration y fonctionne, mais elle ne s'applique qu'aux bénéfices professionnels. Que seront ces bénéfices ? « Les bénéfices nets réalisés pendant l'année précédente » ⁽¹⁾, c'est-à-dire déduction faite des « dépenses inhérentes à la profession ». La difficulté est insoluble. Au premier rang des « dépenses inhérentes », doit figurer le loyer du local professionnel et du matériel. Mais le local professionnel d'un avocat, d'un médecin, d'un professeur de musique, se confond avec le local d'habitation ; le matériel, c'est les meubles meublants : le chiffre des honoraires est en fonction du luxe de l'appartement. Les clients sont fournis par les relations mondaines, il faut sortir dans le monde, traiter à dîner, recevoir en soirée ; le rang auquel on est astreint oblige d'être au courant du mouvement intellectuel, artistique. Tout cela coûte très cher. Ne pas reconnaître à celui qui exerce une profession libérale le droit de faire entrer une partie de ces frais dans le calcul de ses bénéfices nets équivaldrait à empêcher l'industriel de défalquer le loyer de son usine, de son matériel, le traitement et les indemnités de ses voyageurs, de ses courtiers. Un avocat invite à dîner un avoué pour qu'il soit son correspondant, c'est-à-dire une façon de courtier, et les invitations diverses — voire même les cadeaux aux dames — qu'il lui adressera constitueront des émoluments mondains. Il y a d'ailleurs

(¹) Art. 51.

échange d'amabilités; mais l'un et l'autre ne se résignent à ces dépenses que pour augmenter leurs affaires, ce sont des dépenses professionnelles ⁽¹⁾. Comment déterminer la portion du loyer, le revenu et l'amortissement du capital représentatif des meubles meublants, le nombre des diners, des soirées, même le prix des places de théâtre qu'il convient d'imputer sur le montant des bénéfices bruts? Si une partie de ces dépenses doit être seule retenue, quelle est-elle? Jusqu'où peut-on aller? Où doit-on s'arrêter? Mystère! Le projet ne le dit pas; il ne donne aucun fil conducteur, encore moins que dans la quatrième catégorie.

Sur les recettes brutes, elles-mêmes, que d'incertitudes! Les revenus imposables feront l'objet d'une « déclaration détaillée... accompagnée de toutes les justifications nécessaires pour en établir l'exactitude » ⁽²⁾. Quel est le champ d'application de cette prescription inquiétante? L'avocat, le médecin seront-ils tenus à une comptabilité de leurs honoraires et à en fournir le *duplicata*? La tâche ne sera pas légère! De plus, cette comptabilité, sous peine de demeurer illusoire, devra indiquer les noms des clients. Que devient alors le secret professionnel? Si l'avocat a conseillé la femme du contrôleur désireuse d'introduire une instance en divorce, si le médecin l'a soignée au cours d'une maladie soigneusement cachée à son mari, pourront-ils révéler à celui-ci des honoraires dont il n'a jamais ouï parler? S'il ne s'agit pas de

(1) « Les bénéfices nets? Quels sont les bénéfices nets d'un médecin, ou d'un chirurgien, ou d'un architecte? En d'autres termes, quels frais, quelles dépenses seront-ils autorisés à considérer comme retranchables? Des frais de visites? d'aides? d'installations? Certaines professions libérales exigent un appartement coûteux. Le loyer en sera-t-il rangé parmi les dépenses inhérentes à l'exercice de la profession? On est en plein inconnu » (*Le Temps*, 17 février).

(2) Art. 51.

comptabilité, quelles « justifications » le ministre a-t-il considérées? Mystère encore! Pas une déclaration ne pourra être complète, pas une déclaration ne pourra remplir les conditions légales, et, alors, c'est la détermination d'office qui fonctionnera.

L'embarras sera pour le contrôleur. Ce qu'il aura mission d'évaluer, ce sera les profits professionnels? La seule base sur quoi il puisse se fonder, les signes extérieurs, lui fera donc défaut, car ils ne peuvent indiquer que la somme de tous les revenus, professionnels et spontanés, confondus en une même masse destinée à faire face aux dépenses familiales. Un seul moyen restera au fisc : colliger en un casier individuel tous les renseignements qu'il possèdera, en vertu des lois anciennes et de la loi nouvelle et obtenir ainsi la physionomie exacte de la fortune des assujettis; la comparaison de ces éléments avec ceux fournis par une évaluation judiciaire des dépenses, une soustraction, et le contrôleur aura le chiffre apparent des revenus professionnels. Mais alors, pourquoi tant de complications? Pourquoi ne pas établir du premier coup l'impôt sur le revenu global, puisqu'en dernière analyse on parvient au résultat redouté : la connaissance de la fortune privée?

Même la réalisation des meilleures intentions est grosse de conséquences. La perception par voie de retenues est toujours dangereuse lorsqu'elle s'applique à des salaires, car l'ouvrier, quand il touche sa paye, n'envisage que la somme qu'il reçoit. Le patron lui remettra moins, ce sera une diminution de salaire, c'est-à-dire une provocation à la grève; et aux aléas de l'impôt se joindra pour le commerce la crainte de conflits économiques. D'autre part, surtout si les salaires se trouvent relevés, dix millions d'ouvriers et d'employés auront l'impression qu'ils n'acquittent pas l'impôt, beaucoup en seront

vraiment exemptés. Dispensés de l'acte matériel, un versement au percepteur d'un écu péniblement épargné, dix millions d'individus ne supporteront pas « les charges qu'on impose au contribuable pour les fins spiritualistes » ⁽¹⁾; on ne leur fournira pas l'occasion rare de « faire un acte idéaliste »; le petit cultivateur, le paysan, l'artisan, qui peinent durement pour un gain minime regarderont avec plus de jalousie encore l'ouvrier mieux payé, ils se vengeront par le mépris de celui « qui ne paie pas ses impôts ». Le fossé qui les divise, que les démagogues nient, mais que la moindre observation révèle, se creusera plus profond. L'ouvrier lui-même se sentira déchu, les outrages dont on l'abreuvera le meurtriront d'autant plus que dans le tréfonds de sa conscience, dans ce tréfonds paysan qui persiste longtemps chez l'homme du peuple, il y découvrira quelque raison. Vainement son intelligence mal dégagée de l'instinct par une instruction rudimentaire lui démontrera parfois la réalité de son assujettissement, il se croira exempté parce que non astreint au versement personnel. Pénétré de l'anomalie de sa condition, faute d'en vouloir le remède trop héroïque — la suppression de l'exemption vraie ou apparente — sa dignité s'enorgueillira de ce que les envieux nommeront son infériorité. Ilote pour les uns, pour lui-même et pour ses flatteurs il sera un privilégié. Ilotes, privilégiés sont également dangereux dans une démocratie. Tout citoyen

(1) « Les charges qu'on impose au contribuable pour les fins spiritualistes sont, » au fond, un service qu'on lui rend. Il bénéficie d'un emploi de ses écus qu'il » n'était pas assez éclairé pour vouloir directement. On fournit au contribuable, » souvent matérialiste endurci, l'occasion, rare en sa vie, de faire un acte idéaliste... Le jour où il paie sa contribution est le meilleur de sa vie. Cela expie » son égoïsme et sanctifie son bien souvent mal acquis et dont il fait mauvais » usage. En général, l'impôt est la partie la mieux employée de la fortune laïque » et elle sanctifie le reste... De profane qu'elle est, la richesse devient ainsi quelque chose de sacré » (Renan, *L'avenir de la science*, p. 511).

doit acquitter l'impôt parce que l'individu doit faire un sacrifice intelligible à la collectivité : il doit apercevoir nettement que chacun est solidaire de tous. Un impôt sur le revenu, c'est-à-dire un impôt personnel, implique des dégrèvements à la base et ces dégrèvements nécessitent une taxe civique, assez légère pour être à la force de tous, moins instrument fiscal qu'organe reconnaissant de la souveraineté de l'Etat. Cette taxe civique, que des législateurs socialistes avaient insérée dans leurs projets de réforme, M. Caillaux l'a omise dans le sien et c'est une grave faute politique.

Il en a commis une autre en compliquant outre mesure un système dont il percevait cependant l'aspect nécessaire. Sous des réserves de détail, la taxe complémentaire, traitée si légèrement en seize articles, si insuffisamment étudiée, demeure la meilleure partie de son œuvre. Voilà l'embryon qu'il convenait de développer. L'impôt sur le revenu ne devait être rien d'autre que la taxe complémentaire élargie, enrichie d'organes eurythmiques qui en auraient perfectionné le jeu. L'étude approfondie qu'on pourrait faire de l'application du système synthétique imaginée par le ministre n'aboutirait qu'à en établir l'insuffisance, mais le principe conserve son caractère impérieux, et tel qu'il est ébauché, sa simplicité s'impose par contraste à la complexité maladroite, à l'ingéniosité maladroite du reste de la loi.

L'expérience pratique tentée par le ministre et quelques parlementaires à Rochy-Condé, et que *trois heures* ⁽¹⁾ ont suffi à étudier, offrira peut-être l'occasion d'un succès de tribune, elle n'aura rien révélé d'autre que l'utilité d'un Livre foncier et la nécessité de réformer les patentes. Son

(1) Arrivés à 11 heures du matin le 6 mars 1907, les expérimentateurs avaient complètement terminé leurs opérations à 2 heures. Peut-être même ont-ils pris le temps de déjeuner (Cf. *Le Temps*, 7 mars 1907).

seul enseignement positif n'a pas été fiscal, mais économique ⁽¹⁾.

On ne peut porter sur ce projet de loi qu'un jugement : c'est une tentative consciencieuse mais inféconde. Il doit être remanié entièrement. Le financier qui le recommencera devra se garder d'encourir le reproche de « surenchère électorale » dont on aurait pu accuser le projet de M. Caillaux. La masse électorale est sans doute formée de paysans, mais on ne saurait admettre les dégrèvements fonciers auxquels M. Caillaux a sacrifié les intérêts du Trésor et des autres contribuables. Le chiffre de 50 millions d'impôts assis sur l'ensemble des biens ruraux ⁽²⁾ qui produisent assurément un revenu supérieur à 2 milliards, c'est-à-dire qu'on peut estimer au minimum en capital à 70 milliards, et qui sont imposables jusqu'à concurrence des quatre cinquièmes, soit 56 milliards, est absolument dérisoire. Il est injustifiable si on le rapproche du chiffre de 96 millions d'impôts qui pèsent sur les 57 milliards de propriétés bâties, qu'il convient de réduire aux trois quarts, soit 42 milliards. La propriété bâtie se trouve ainsi trois fois plus imposée. Chiffre injustifiable, surtout si on le rapproche de la charge formidable que devront supporter les valeurs mobilières :

	Millions.
Valeurs mobilières françaises.	71
Valeurs mobilières étrangères	36
Rente française	14
Dépôts et cautionnements.	3
Remplacement des droits de timbre et mutations. .	131
Total. . .	255

Au taux de l'impôt sur les propriétés non bâties, cela

⁽¹⁾ Cf. les journaux du 7 mars 1907.

⁽²⁾ Il n'y a pas lieu d'y ajouter l'impôt sur les bénéfices agricoles qui est une taxe sur le travail.

représenterait un capital de 377 milliards. Or, il ne s'élève guère en réalité au-dessus de 150 à 160 milliards. Des économistes très avertis l'évaluent même à 100 milliards seulement. Mais le taux n'est rien encore, il faut se souvenir que les valeurs mobilières ne sont pas des richesses réelles, mais les signes, les titres de richesses qui acquittent tous les autres impôts. Cet impôt écrasant est un impôt de superposition qui frappe exclusivement l'esprit d'association, c'est-à-dire le plus puissant facteur de prospérité économique.

Jamais un financier ne doit oublier de si élémentaires vérités ; mais lorsque son intelligence, son expérience garantissent qu'il les connaît, il est inexcusable de les mépriser pour quêter l'approbation de la masse ignorante des questions économiques au détriment de la grandeur de son pays que sa faiblesse peut compromettre et même détruire.

LIVRE TROISIÈME

Projet de loi ayant pour objet de remplacer les quatre contributions directes par un impôt général sur le revenu.

CHAPITRE PREMIER

TEXTE

TITRE PREMIER

ARTICLE PREMIER. — A partir du 1^{er} janvier qui suivra la promulgation de la présente loi, l'impôt foncier sur les propriétés non bâties, l'impôt foncier sur les propriétés bâties, l'impôt personnel mobilier, l'impôt des portes et fenêtres, l'impôt des patentes seront supprimés.

Les départements et les communes pourront asseoir un impôt sur les propriétés foncières, conformément à des règles qui seront ultérieurement fixées.

ART. 2. — A partir de la même date, il sera établi un impôt direct composé de trois taxes : une taxe sur le revenu global moyen des trois dernières années ; une taxe discriminatoire sur tous les capitaux mobiliers et immobiliers, estimés d'après leur valeur vénale, sauf sur les biens fonciers

imposés comme il est dit à l'article précédent 2^e alinéa ; une taxe civique sur l'ensemble des citoyens. Les taux de ces trois taxes seront fixés chaque année par la loi de finances ; ils devront toujours être en rapport constant.

TITRE II

TAXE SUR LE REVENU GLOBAL

ART. 3. — Sont soumis à la taxe sur le revenu tous les citoyens français domiciliés ou résidant habituellement en France ; les fonctionnaires français résidant à l'étranger et dans les colonies françaises, pour le traitement qui leur est versé par le gouvernement de la République ; les étrangers domiciliés en France ; ceux qui y résident en fait depuis plus d'une année ou y exercent une profession.

La taxe est due au lieu de la résidence habituelle ; pour déterminer celle-ci, en cas de contestation, les tribunaux peuvent tenir compte du domicile électoral.

Les sociétés sont imposées pour la portion de leurs bénéfices nets calculés comme il est dit à l'art. 5, qui n'aurait pas fait l'objet d'une répartition à titre d'intérêts du capital ou de dividendes. Le lieu d'imposition est le siège social.

ART. 4. — Est assujettie la personne qui, dans chaque foyer, tient le rôle du chef de famille, pour la totalité des revenus des membres de la famille partageant la même vie, et des personnes étrangères que leur situation assimile à cette qualité.

Ne sont pas considérés comme tels les pensionnaires ni les salariés.

Les mineurs même non émancipés, lorsqu'ils ont une résidence habituelle hors de leur famille, sont assujettis, tant en raison de leurs ressources personnelles que des revenus ou pensions qui assurent leur subsistance ; mais il incombe au

père de famille ou, à son défaut, au tuteur d'acquitter la taxe en leur nom. Il en est de même des majeurs interdits.

ART. 5. — Les revenus nets sont seuls imposés, c'est-à-dire l'ensemble des recettes du contribuable en argent ou nature. Ils sont déterminés en défalquant du revenu brut les dépenses faites pour percevoir, assurer et conserver le revenu, à savoir les frais généraux, les intérêts des dettes et arrérages, les primes d'assurances, les sommes consacrées à l'entretien ou à l'éducation d'un membre résidant à part et imposé comme tel, conformément à l'art. 4, 2^e alinéa.

Ne sont pas déduites : les dépenses consacrées à l'accroissement du revenu, soit par augmentation du capital, soit par extension des affaires; les dépenses extraordinaires, grosses réparations, etc., auxquelles le fonds d'amortissement est destiné à faire face; les dépenses ménagères et d'entretien du contribuable et de sa famille, qui doivent comprendre la valeur des ressources en jouissance et en nature de toute origine; les cotisations à des sociétés de secours mutuels, et les primes d'assurances autres que contre l'incendie ou les risques agricoles dont l'ensemble dépasse 650 francs; les charges provenant de tout impôt.

Pour le calcul du revenu net des sociétés, ne sont pas défalquées les diverses opérations d'amortissement : remboursement du capital-actions ou du capital-obligations, etc., qui ont pour effet, non de constituer un fonds de réserve destiné à faire face aux grosses réparations et réfections de matériel, mais un accroissement de capital-social.

ART. 6. — Ne sont pas considérées comme faisant partie des revenus, les sommes encaissées à titre exceptionnel comme les lots et primes à remboursement, les prix des concours qui dépassent la mesure de simples récompenses, les trésors, etc.,

mais elles sont assimilées aux successions entre étrangers et passibles des mêmes droits.

Exemptions et modérations.

ART. 7. — Sont exemptés de l'impôt :

1° Les sous-officiers et soldats de l'armée active, sauf les militaires commissionnés ;

2° Tous les militaires appelés sous les drapeaux en cas de mobilisation et pour toute la durée de celle-ci ;

3° Les représentants accrédités des puissances étrangères, les fonctionnaires qui leur sont attachés et les personnes à leur service, lorsqu'ils sont sujets de l'Etat qu'ils représentent et qu'ils n'exercent en France aucune industrie ni profession étrangères à leurs fonctions et sauf si les représentants de la République ne jouissent pas dans les mêmes Etats d'une immunité correspondante ;

4° Les contribuables jouissant d'un revenu inférieur à la limite fixée annuellement par les Conseils généraux pour chacune des communes de leur département. Cette limite ne pourra être inférieure à 400 francs ni supérieure à 1.000 francs dans les villes de 100.000 habitants et plus. A Paris, la limite supérieure est portée à 1.200 francs.

ART. 9. — Bénéficient de modérations d'impôts :

1° Les contribuables jouissant de revenus compris entre la limite d'exemption fixée par le Conseil général pour le département où ils habitent et une limite qui ne peut être inférieure à 1.000 francs ni supérieure à 3.000 francs dans les villes de 100.000 habitants et plus. A Paris, cette limite est portée à 4.000 francs.

Dans ce but, les Conseils généraux dresseront annuellement, pour les communes de leur département, un tableau où le taux de l'impôt étant divisé en dixièmes, à chaque éche-

lon d'un dixième correspondra un chiffre de revenus qu'ils détermineront en tenant compte des conditions locales et de la cherté de la vie;

2° Les contribuables chargés de famille.

A cet effet, les Conseils généraux évalueront annuellement la somme qu'il conviendra de défalquer des revenus des assujettis comme afférente à l'entretien des membres de la famille incapables de gagner leur vie. La femme ne pourra être considérée comme charge que si elle est invalide ou impotente, et les enfants que s'ils excèdent le nombre trois.

Dans aucun cas, les modérations ne pourront bénéficier aux contribuables jouissant d'un revenu supérieur à 5.000 francs dans les communes de 10.000 habitants et au-dessous, à 7.500 francs dans les villes de 10.000 à 100.000 habitants, à 10.000 francs dans les autres.

Pour apprécier les conditions locales de la vie, les municipalités seront appelées à formuler leur avis.

Un décret spécial rendu en Conseil d'Etat complètera ces dispositions relatives au rôle des Conseils généraux et déterminera les conditions dans lesquelles les agents de l'administration seront appelés à les seconder.

Déclarations et contrôle.

ART. 9. — Chaque année, du 1^{er} au 31 décembre, les contribuables non inscrits sur les listes des indigents doivent remplir une feuille de déclaration indiquant leur revenu global moyen des trois dernières années, y compris l'année en cours. Cette déclaration doit être certifiée exacte, mais non sous la foi du serment.

Un délai supplémentaire de quinze jours peut être accordé par le percepteur aux contribuables qui en font la demande

motivée par la difficulté d'évaluer le revenu du mois de décembre.

ART. 10. — Les formules des déclarations sont mises par l'administration à la disposition des contribuables dans des conditions déterminées par décret.

Les déclarations peuvent être également dressées sous la dictée du contribuable par le percepteur qui en donne récépissé.

ART. 11. — Du 1^{er} au 15 janvier, les percepteurs adressent des avertissements avec frais et une formule aux contribuables qui n'ont pas déposé leur déclaration dans les délais légaux; l'autorisation prévue à l'article précédent tiendra place de cet avertissement pour les contribuables qui l'auront obtenue.

Dans un second délai de quinze jours, une sommation accompagnée également d'une formule est adressée aux contribuables défaillants; faute d'y avoir déféré dans les trois jours, ils sont passibles d'une amende de 10 à 100 francs, suivant leur situation de fortune. Elle est prononcée par le juge de paix, faute par le contrevenant d'établir des motifs légitimes d'excuses.

Les contribuables qui, malgré ces mesures, ne font pas la déclaration, sont imposés à double taxe sur une évaluation de leur revenu faite arbitrairement par les agents de l'administration. Cette évaluation n'est pas susceptible d'être contestée, mais cette disposition n'est pas applicable aux contribuables qui justifient de leur silence; leur droit de n'être taxés que sur le montant de leur déclaration reste entier.

ART. 12. — Les déclarations sont remises, sous pli ouvert ou cacheté, au percepteur, qui en donne récépissé; elles peuvent être adressées par la poste en franchise. Dans ce cas,

les enveloppes doivent porter lisiblement la mention « déclaration de revenus » ; la prise en charge par la poste n'est soumise qu'à un tarif de dix centimes.

Les receveurs-buralistes et autres préposés pourront également recevoir les plis et en délivrer récépissé dans des conditions déterminées par décret et moyennant une rétribution qui ne pourra être supérieure à dix centimes.

ART. 13. — Les déclarations sont centralisées au fur et à mesure dans les directions départementales des contributions directes.

ART. 14. — Les contribuables ont le choix ou de déclarer exactement le chiffre global moyen de leurs revenus des trois dernières années, ou de fixer deux limites extrêmes entre lesquelles ils doivent certifier que leur revenu est compris. L'écart ne peut jamais être supérieur au tiers du chiffre le plus faible qu'ils indiquent.

Lorsque les contribuables usent de cette faculté, ils sont taxés sur le chiffre intermédiaire de leur déclaration.

ART. 15. — Des commissions spéciales seront chargées de faire des évaluations préalables.

Un règlement d'administration déterminera leur composition et les conditions de leur fonctionnement d'après l'importance des communes.

ART. 16. — Les membres des commissions se baseront pour leurs évaluations sur des tableaux interprétatifs des signes apparents de la richesse qui seront dressés par les soins de l'administration mais en tenant compte des conditions locales de la vie ; ils y joindront leurs observations personnelles basées sur la commune renommée et les comparaisons entre les différents contribuables. Le rapprochement de ces éléments d'appréciation devra aboutir à une évaluation imprécise dans les limites de l'art. 14 2^e alinéa.

ART. 17. — Les évaluations des commissions sont adressées à la direction départementale des contributions directes du 3 au 18 janvier.

ART. 18. — La direction départementale compare les évaluations des commissions complétées par les renseignements de toute nature qui sont fournis par l'administration de l'enregistrement et les autres administrations, avec les chiffres des déclarations. Le tout est colligé en des casiers fiscaux individuels tenus à jour et secrets.

Au fur et à mesure de ces vérifications, les matrices des rôles sont dressées et envoyées aux percepteurs, qui confectionnent les rôles individuels et les envoient aux contribuables sous pli recommandé. La remise doit être constatée sur le registre du facteur.

ART. 19. — Lorsque la comparaison de ces divers éléments fait ressortir une fraude dans la déclaration, le contrôleur convoque, à huit jours au moins de délai, l'intéressé dans le lieu de son domicile d'imposition pour l'entendre dans ses explications.

Faute par celui-ci de justifier sa déclaration, le contrôleur doit s'efforcer de l'amener à une rectification amiable. Si elle intervient, une surtaxe de un dixième de l'impôt afférent au revenu dissimulé est ajoutée pour inexactitude au rôle du contribuable. La rectification spontanée n'entraîne aucune surtaxe.

ART. 20. — Suivant les circonstances, l'entrevue se tient soit dans le bureau du percepteur, soit dans une salle mise par la commune à la disposition de l'administration. Elle est absolument privée. Le contribuable peut se faire représenter par un mandataire muni d'un pouvoir dressé sur papier libre et sans frais qui demeure annexé.

ART. 21. — Si le contribuable le demande, l'échange d'ex-

plications peut avoir lieu par correspondance ; l'exercice de cette faculté entraîne la perception d'un droit fixe de deux francs.

ART. 22. — Dans tous les cas, il est dressé un procès-verbal dont une copie est notifiée sans frais à l'intéressé par lettre recommandée. Il est passé outre au refus de recevoir le pli qui la contient.

ART. 23. — A partir de la remise de cette lettre, constatée par une signature apposée sur le registre du facteur et portée par la poste à la connaissance de l'administration, ou du refus de la recevoir, le contribuable, dont les explications n'ont pas été jugées satisfaisantes par l'administration, jouit d'un délai de huit jours pour élever les chiffres de sa déclaration. S'il les élève d'une façon insuffisante, un dernier délai égal peut lui être accordé par l'administration pour de nouveaux pourparlers.

ART. 24. — Si le désaccord persiste, dans les quinze jours qui suivent, l'administration cite le contribuable devant le conseil de préfecture. La charge de la preuve incombe à l'administration demanderesse ; tous les moyens de preuve sont admis. Le jugement doit intervenir dans l'année.

L'appel est porté devant le conseil d'Etat.

ART. 25. — La condamnation du contribuable entraîne pour lui une amende de deux droits en sus pour le montant de l'omission ou de la dissimulation, sans qu'il puisse intervenir aucune transaction.

Si toutefois la bonne foi est prouvée, le tribunal peut accorder une remise de ces droits dans la mesure qu'il apprécie. En cas de récidive, l'amende est doublée.

ART. 26. — Jusqu'au prononcé du jugement définitif, l'impôt est provisoirement établi sur les évaluations de l'administration. Le trop perçu est remboursé ensuite s'il y a lieu.

ART. 27. — Les membres des commissions d'évaluation reçoivent un traitement qui sera supporté par tiers par l'Etat, le département et la commune, et figure parmi les dépenses obligatoires. Ils prêtent serment de garder le secret de leurs délibérations.

ART. 28. — Ceux qui sont convaincus d'avoir favorisé la fraude, sont passibles d'une amende égale au préjudice causé au Trésor, mais jamais inférieure à 100 francs. Ceux qui se sont rendu coupables d'indiscrétion sont passibles d'une amende de 50 à 300 francs par infraction.

ART. 29. — Si les délinquants sont des agents de l'administration, leur condamnation entraîne pour eux la destitution avec perte des droits à la retraite.

ART. 30. — Ces condamnations sont de la compétence du tribunal correctionnel. L'art. 463 du code pénal et la loi du 26 mars 1891 sont applicables.

TITRE III

TAXE DISCRIMINATOIRE SUR LE CAPITAL

ART. 31. — Sont soumis à l'impôt sur le capital, sous déduction des dettes, tous les capitaux mobiliers et immobiliers situés en France, tous les capitaux mobiliers et immobiliers possédés à l'étranger par des Français résidant en France.

ART. 32. — Toutefois cette disposition ne s'applique pas :

1° Aux biens fonciers sur lesquels sont assis les impôts départementaux et communaux ;

2° Aux valeurs mobilières soumises à l'impôt sur le revenu et aux droits de mutation pour lesquelles il n'est rien innové par la présente loi. Les fonds d'Etat, à l'exception de la rente française, sont soumis aux impôts supportés par les autres valeurs mobilières. Un règlement d'administration déterminera les conditions et garanties de perception.

La charge établie sur les valeurs mobilières devra être ramenée dans le plus bref délai possible à la charge supportée par les autres capitaux.

ART. 33. — Sont exemptés de la taxe discriminatoire :

1° En général, les contribuables dont les cotes sont inférieures à 2 francs et spécialement les meubles meublants, effets, bijoux et hardes à l'usage personnel, les outils et ustensiles professionnels, lorsque l'ensemble des uns et des autres ne dépasse pas la valeur de 2.000 francs ;

2° Les hôpitaux, hospices, établissements de bienfaisance appartenant à l'Etat, aux départements ou aux communes ;

3° Les établissements publics et les propriétés de l'Etat.

ART. 34. — Sans qu'il puisse être dérogé, même par personne interposée, aux dispositions du § 2 de l'art. 32, les capitaux consacrés au développement de l'agriculture, du commerce et de l'industrie dans les colonies françaises peuvent être l'objet d'exemptions totales ou partielles. Les règlements d'administration qui détermineront les conditions d'exécution du présent article seront spéciaux à chaque colonie dont les organes administratifs, financiers et commerciaux devront être consultés.

ART. 35. — Le taux de la taxe discriminatoire sera toujours égale au trentième du taux de la taxe sur le revenu, sans pouvoir descendre au-dessous de 1 p. 1.000.

ART. 36. — Les contribuables énumérés dans les art. 3 et 4, ainsi que les personnes morales qui possèdent des biens mobiliers imposables doivent en faire la déclaration d'après les règles prescrites aux art. 9 et 13 de la présente loi. Cette déclaration doit contenir une estimation en valeur vénale ou les éléments nécessaires pour la déterminer.

ART. 37. — Lorsque le contribuable s'est borné à fournir des indications, le percepteur dresse l'évaluation. Il a tou-

jours le droit de demander des renseignements complémentaires, s'il le juge utile.

ART. 38. — L'estimation peut être basée sur des bilans annuels, lorsqu'il en est régulièrement publié.

ART. 39. — Le capital des usufruits, pensions et rentes viagères est évalué comme en matière de successions.

ART. 40. — Les règles énoncées aux articles 18 à 26 sont applicables aux déclarations du présent titre.

En dehors des renseignements qu'elles sont tenues de fournir pour l'impôt sur le revenu, les commissions d'évaluation doivent rechercher toutes les indications de nature à permettre de déterminer le montant et la valeur des capitaux imposables.

ART. 41. — Tout acte sous seing privé, billet, reçu portant reconnaissance de dette, doit être enregistré dans les trente jours de sa date, à peine de nullité.

Un délai d'un an est accordé pour l'enregistrement de ceux qui sont antérieurs à la présente loi. Les droits demeureront à la charge du créancier.

Le présent article ne s'applique pas aux dépôts et comptes-courants.

ART. 42. — Si le prêt d'argent n'est pas productif d'intérêts, il n'est perçu qu'un droit fixe de 10 centimes.

ART. 43. — Les créances douteuses ou mauvaises ne sont évaluées que pour leur valeur vénale.

ART. 44. — Si au cours d'une année fiscale, le capital imposable d'un contribuable s'est trouvé diminué de plus du quart par une circonstance étrangère à sa volonté, il peut être réclamé une réduction de la taxe discriminatoire à partir du mois qui suit la diminution de fortune.

La réclamation appuyée de pièces justificatives doit être faite sous peine de déchéance dans les dix jours de l'événe-

ment, auprès du percepteur, qui en donne récépissé et la transmet à qui de droit avec son avis motivé.

La réclamation n'est pas suspensive. La décision de l'administration est notifiée sans frais au réclamant par lettre recommandée.

Le contribuable a deux mois pour se pourvoir contre un refus devant le Conseil de préfecture.

Le fardeau de la preuve par tous moyens lui incombe.

TITRE IV

TAXE CIVIQUE

ART. 45. — La taxe civique est due par tous les citoyens français domiciliés ou résidant habituellement en France, majeurs de dix-huit ans ; par les étrangers du même âge, domiciliés ou résidant en France depuis plus d'un an, ou y exerçant une profession quelconque ; par les fonctionnaires français résidant à l'étranger.

La taxe est due comme il est dit à l'art. 3, au lieu de la résidence habituelle. Pour les mineurs et interdits, au lieu du domicile de leurs tuteurs.

ART. 46. — Est assujettie la personne qui, dans chaque foyer, tient le rôle du père de famille, pour les taxes des personnes imposables habitant sous son toit, sauf son droit au remboursement.

ART. 47. — Sont exempts de la taxe :

- 1° Les femmes mariées non séparées de corps ;
- 2° Les sous-officiers et soldats non rengagés ni commissionnés pendant le temps qu'ils passent sous les drapeaux ;
- 3° Tous les militaires en cas de mobilisation ;
- 4° Les représentants accrédités des puissances étrangères, les fonctionnaires qui leur sont attachés, et les personnes à leur service, lorsqu'ils sont sujets de l'Etat qu'ils représen-

tent, et qu'ils n'exercent en France aucune profession étrangère à leurs fonctions.

5° Les personnes inscrites par les communes sur les listes d'indigents.

ART. 48. — Le taux de la taxe civique sera toujours égal au taux de l'impôt sur le revenu.

TITRE V

DISPOSITIONS COMMUNES

ART. 49. — Les trois taxes sur le revenu, sur le capital et la taxe civique sont inscrites sur le même rôle et perçues en même temps.

Il n'est rien innové en ce qui concerne les privilèges du Trésor.

ART. 50. — Au principal de ces trois taxes, il est ajouté deux décimes additionnels qui sont attribués par moitié aux départements et aux communes.

Si les circonstances nécessitent d'élever exceptionnellement les taux, la loi pourra diminuer la part des départements et des communes pour toute la durée de la période d'exception.

ART. 51. — Le montant de l'impôt correspondant aux fraudes et dissimulations grossi des intérêts non accumulés au taux légal en matière civile, peut être réclamé pendant trente ans. La prescription de l'action pénale est de dix ans, en ce qui concerne les fraudes et dissimulations seulement; les indiscretions, collusions, etc., restent soumises à la prescription de droit commun.

TITRE VI

DISPOSITIONS TRANSITOIRES

ART. 52. — En attendant qu'il soit pourvu par une loi à l'organisation des impôts locaux, l'impôt foncier sur les propriétés bâties et non bâties continuera d'être perçu. Le pro-

duit en sera attribué aux départements et aux communes au prorata des centimes additionnels qui leur revenaient jusqu'à la promulgation de la présente loi.

Malgré la suppression de l'impôt des portes et fenêtres, les propriétaires fonciers, pendant cette période transitoire, pourront avoir le droit de réclamer à leurs locataires une somme égale à celles qu'ils ont payées en raison des portes et fenêtres de leurs immeubles dans l'année qui a précédé la promulgation de la présente loi. Cette somme leur demeurera comme indemnité du préjudice que leur fera subir la période transitoire. Un décret règlera les conditions d'application du présent alinéa ⁽¹⁾.

ART. 53. — Si, avant l'application de la loi, les conseils généraux n'ont pu être appelés à déterminer les conditions d'exemption et de modération de l'impôt sur le revenu, celui-ci sera perçu sur la base des limites les plus profitables au Trésor fixées par la loi, sauf à rembourser les sommes qui, par suite des décisions des conseils généraux, se trouveraient avoir été indûment perçues.

ART. 54. — Les commissions d'évaluation seront formées dès la promulgation du règlement prévu à l'art. 15 et commenceront leurs opérations sans attendre que soient votés les crédits nécessaires pour assurer le traitement de leurs membres.

ART. 55. — Les règlements d'administration prévus à l'art. 34 seront promulgués dans le délai maximum d'un an.

Jusqu'à cette promulgation, les capitaux énumérés dans cet article seront exemptés de la taxe sur le capital.

ART. 56. — Toutes les dispositions contraires à la présente loi sont abrogées.

(1) Nous ne donnons cet alinéa que pour mémoire et pour prévenir certaines objections; le décret devra réglementer avec beaucoup de prudence et seulement dans les lieux où la propriété serait particulièrement obérée.

CHAPITRE II

COMMENTAIRES ET PRODUIT

Nous n'avons pas cru devoir borner notre étude à la critique des impôts directs en vigueur dans notre pays, et des systèmes d'impôts sur le revenu qui nous sont apparus comme les types les plus complets. Une critique purement destructive est, à bon droit, réputée stérile ; elle ne constitue pas par elle-même un but satisfaisant, il faut qu'elle conduise à un enseignement. Après la démolition, laisser les matériaux amoncelés et léguer à d'autres la tâche de reconstruire est un aveu d'impuissance qui frappe d'un discrédit mérité les plus justes condamnations. La maison a beau être décrépie, la charpente vermoulue, les murs lézardés, c'est encore une maison ; quand une tuile pourrie dégringole, on la remplace, quand un plancher menace trop ruine, on le consolide vaille que vaille ; mais un toit mal joint est encore un toit et abrite de la pluie, un plancher raccommodé vaut mieux que la terre battue ; on s'accorde sur les défauts, les incommodités, les dangers mêmes, mais avant d'y mettre la pioche, on réclame la nouvelle bâtisse ; on veut être sûr qu'on ne logera pas à la belle étoile.

A vrai dire, il n'y a rien, dans le projet de loi que nous proposons, qui ne se trouve dans les études qui précèdent ; au lieu de jeter en tas au fur et à mesure de la démolition, nous avons rapproché les matériaux, étendant ici un plancher, là une toiture, ici fondant un mur, là amorçant une cheminée ; mais le tout épars, sans plan directeur ; peut-être y a-t-il tous les éléments d'une maison, il n'y a pas de maison. Il faut les réunir. C'est ce que nous avons tenté.

§ I. Commentaires.

TITRE PREMIER

Nous avons nettement écarté le système cédulaire ; d'une part, l'impôt analytique nous apparaissait comme trop dangereux, trop favorable à l'émigration des capitaux ; d'autre part, la discrimination par cédules ne nous a pas semblé pouvoir résister aux critiques qui en démasquent l'injustice et la brutalité et que nous avons précédemment exposées. L'impôt global sur le revenu, la taxe discriminatoire sur le capital, la taxe civique qui oblige tous les citoyens, même les plus pauvres, à participer aux charges sociales, voilà les trois organes qui nous sont apparus comme essentiels d'un système coordonné et équitable, et pour rendre plus étroit le lien qui les unit, nous les avons fait dépendre l'un de l'autre par leur taux en rapport constant. La grande objection des adversaires de l'impôt sur le revenu tombe : les accroissements de dépenses consécutifs à toutes réformes ne seront pas la charge d'une seule catégorie de contribuables, la minorité possédante, mais seront supportés par tous ; les électeurs seront les payeurs.

TITRE II

TAXE SUR LE REVENU GLOBAL

Le principe général est l'assujettissement à la taxe sur le revenu de tous les habitants de la France.

Celui qui vit dans un pays, qui y travaille, participe aux améliorations sociales, profite des réformes coûteuses, doit y contribuer dans la mesure de ses ressources. Il était bon d'étendre cette obligation aux fonctionnaires résidant à l'étranger et dans les colonies. Si, en effet, le taux de l'impôt devait être immuable, l'extension n'aboutirait qu'à une dimi-

nution de traitement et serait quelque peu vaine; mais tel n'est point le cas. Le taux doit varier avec les besoins de l'Etat qui les emploie et ces variations constituent pour eux, à la fois, un signe et un stimulant. Le plus grand nombre, en effet, des fonctionnaires résidant à l'étranger appartiennent, de près ou de loin, à la carrière diplomatique; tous, plus ou moins, « représentent » la France. Or la prospérité d'un pays dépend pour une large part de l'intelligence, de l'énergie, de l'activité de ses « représentants » à l'étranger. L'élévation du taux de l'impôt leur montrera de la façon la plus sensible, par un sacrifice personnel, que leur pays réclame des ressources nouvelles, c'est-à-dire un développement plus grand de la prospérité générale; et la coïncidence de leur intérêt personnel et de l'intérêt national les poussera à s'y employer plus activement. Enfin, c'est une règle d'élémentaire justice que ceux qui émargent à un budget quelconque en éprouvent personnellement les alternatives de gêne et d'abondance. Le même raisonnement s'applique aux fonctionnaires coloniaux.

En ce qui concerne les étrangers, le souci légitime de les faire participer, dans une certaine proportion, aux charges du pays qui leur offre une généreuse hospitalité ne doit pas être poussé jusqu'à exiger une contribution des voyageurs et des touristes. Que l'étranger qui s'établit, qui exerce une profession, soit taxé, rien de plus juste; mais celui qui passe, qui vient visiter les beautés naturelles et artistiques, qui dépense largement son or, ce serait l'écarter de la manière la plus discourtoise et, pour la France, la plus imprudente. Un séjour assez prolongé est indispensable pour la taxation; celui d'un an semble convenable. Il est d'ailleurs inscrit dans la législation prussienne.

Dans l'énumération des personnes imposables, on pourra

noter le traitement particulier auquel nous avons soumis les personnes morales, sociétés anonymes ou en commandite par actions, grandes compagnies, etc. Toutes les législations assimilent les personnes morales aux personnes physiques impossibles; cette assimilation est admise sans discussion par tous les financiers. Mais au cours de cette étude, dans l'élaboration du projet de loi qui en est la synthèse, nous nous sommes attaqué à trop de principes *à priori*, à trop d'idées reçues pour hésiter à le faire une fois de plus. Lorsqu'il s'agit d'impôts réels, impôts fonciers, impôt sur le capital, ou d'impôts semi-réels comme les patentes, l'assujettissement intégral ne nous semble pas contestable; mais lorsqu'il s'agit d'impôts personnels, la question se déplace. Une personne morale, en effet, n'a pas d'existence véritable, elle n'est qu'une fiction créée par la loi; au regard des associés ou actionnaires, elle n'est pas une fin, mais un organe de transmission entre les agents de production de la richesse — ouvriers, employés, matériel — et ceux à qui cette richesse est destinée; si elle possède ce n'est en quelque sorte que par un artifice commode de comptabilité. L'impôt est un sacrifice que la société exige de ses membres, c'est-à-dire une restriction à leur consommation, une gêne plus ou moins grande. La personne morale ne consomme, ni ne jouit, ni ne souffre. Frapper son revenu comme celui d'un particulier, c'est faire subir aux associés, aux actionnaires à qui va la totalité du bénéfice, une double taxe, un double sacrifice : la taxe que la société aura acquittée avant la distribution; celle qu'eux-mêmes acquitteront après la distribution.

L'assimilation des personnes morales conduit donc aux doubles emplois. Sont-ils légitimes? Oui, sans aucun doute, lorsqu'ils sont modérés. L'association par la multiplication des forces individuelles, par la limitation des responsabilités,

agit comme une véritable source de production. Elle n'est pas spontanément productive, c'est vrai, mais le capital non plus : « on n'a jamais vu un sac d'écus produire un autre sac d'écus » ; l'une et l'autre sont de puissants moyens à la disposition de l'homme pour produire. Comme le mécanicien sur sa locomotive, l'homme associé à d'autres *peut* davantage ; l'Etat est donc fondé à lui demander plus. En France, l'association, par les différents droits qui pèsent sur les valeurs mobilières, est déjà beaucoup trop imposée ; c'est pourquoi nous n'avons pas voulu aggraver ses charges. Toutefois il fallait prévenir la fraude : au lieu de se distribuer *tous* les bénéfices nets réalisés, les actionnaires d'une société décident d'en consacrer une partie à accroître, sous une forme quelconque, le capital social ; c'est pour chacun d'eux, propriétaire indivis de ce capital, un véritable enrichissement par l'épargne. Or la portion de ses revenus qu'un contribuable destine à l'épargne doit acquitter la taxe sur le revenu. On ne saurait permettre de tourner cette règle de droit commun ; c'est pourquoi nous avons estimé qu'il y a lieu d'assujettir à l'impôt les bénéfices destinés à une semblable opération.

En dehors de ce qui a trait aux personnes morales, nous ne croyons pas qu'il puisse surgir de difficultés dans la détermination des personnes imposables. C'en est, au contraire, une grande que de choisir l'unité d'assujettissement.

On peut le déplorer, mais on ne peut nier que l'antique bien familial subisse une lente dissolution. Monstrueux nous apparaît le droit souverain du *paterfamilias*, citoyen de la république romaine ; l'autorisation au mariage des enfants parvenus à l'âge d'hommes, la nécessité de trois actes respectueux réduits à un seul, la réquisition de la force armée pour faire réintégrer à la femme le domicile conjugal et dont les

tribunaux refusent aujourd'hui de sanctionner le droit, tous ces vestiges semblent surannés, ridicules, même trop usés pour être odieux. Depuis le rude droit romain jusqu'au droit contemporain, un incoercible mouvement s'est dessiné ; aujourd'hui il s'accélère, la femme pénètre de plus en plus dans le domaine de l'activité ; elle a droit à la vie par le travail, par le divorce elle a droit à la liberté, cependant que les tribunaux ne punissent plus son adultère que de condamnation nominales. Demain électrice, puis éligible, elle sera l'égale de l'homme, et, par conséquent — associée, non plus soumise dans le mariage, — une unité imposable. Fallait-il dès aujourd'hui, où le rôle économique de la femme est si important, l'imposer à part ?

Nous n'avons pas cru devoir lui faire ce cadeau — onéreux pour beaucoup, mais dont les féministes auraient vite compris l'inestimable prix — car la famille est encore l'unité dominante. La femme française surtout déposera difficilement la couronne qui pare son front pour prendre le sceptre lourd à la main ; elle fait la sourde oreille aux revendications féministes, et n'adopte qu'exceptionnellement la séparation de biens comme régime matrimonial. Le foyer demeure jaloux de son intimité, nous n'avons pas voulu la forcer, et c'est le chef de famille, ou la personne qui en tient le rôle, qu'il nous a semblé meilleur d'imposer au nom de tous. Cependant lorsqu'un membre est détaché, ouvrier engrené dans l'usine, étudiant isolé dans une ville universitaire, les mêmes considérations ne militent plus ; celui là peut et doit être imposé à part, tout en respectant le droit d'administration du père ou du tuteur à qui le fisc ira s'adresser.

Si la détermination de l'unité d'assujettissement nous a entraîné dans un court développement, nous ne croyons pas nécessaire de justifier la proscription du revenu brut comme

matière imposable. Il n'est plus personne pour la combattre. Toute dépense normale destinée à percevoir, assurer et conserver le revenu doit être déduite ; et nous avons étendu cette déduction aux primes d'assurances, aux cotisations, à des sociétés de secours mutuels que leur faible quotité peut faire considérer comme un véritable amortissement du travailleur. La somme de 650 francs est à peu près la prime annuelle nécessaire pour constituer au bout de vingt ans un capital de 15.000 à 20.000 francs. Au-dessus, les primes perdent le caractère d'amortissement pour prendre celui d'épargne à fin d'enrichissement ; il n'y a plus lieu de les exempter de l'impôt. Toutefois les primes d'assurances contre l'incendie et contre les risques agricoles, quel que soit leur taux, conservent le même caractère de solidarité prévoyante et méritent toujours d'être défalqués.

Quant aux lots et primes à remboursements, nous avons exposé dans un précédent chapitre ⁽¹⁾ pourquoi nous les tenons pour assimilables aux successions entre étrangers.

Mais quel doit être le revenu net imposable ?

Revenu annuel ou revenu moyen ?

En faveur du revenu annuel, d'importantes considérations militent, considérations de principe surtout. Puisque l'impôt est assis sur le revenu net encaissé, à chaque encaissement, diminué d'une portion proportionnelle des frais généraux, une part d'impôt correspondante est due à l'Etat ; le contribuable n'a pas plus le droit d'en disposer que de la commission qui revient à un intermédiaire ou de la part qui revient à un commanditaire. Toutefois, et non sans hésitation, nous avons préféré le revenu moyen. C'est que le revenu annuel est essentiellement variable, tel commerçant aux pri-

(¹) P. 149, § 1^{er}.

ses avec un concurrent nouvellement établi pourra voir le chiffre de ses bénéfices considérablement diminué, peut-être même annihilé, sans que sa situation soit gravement compromise. L'obliger de déclarer sa perte, serait porter un coup à son crédit, révéler au concurrent l'efficacité des moyens qu'il emploie, souvent extrêmement onéreux, et auxquels, dans le doute, il renoncerait peut-être; se serait acculer ce commerçant, ou bien à se faire l'artisan de sa propre ruine par une déclaration exacte, ou bien à majorer sa déclaration et ainsi à payer un impôt qu'il ne devrait pas. Tout autre est le revenu moyen. Il est très difficile, en effet, à un commerçant de cacher pendant longtemps des pertes importantes; le système de vente à petit bénéfice, aujourd'hui universellement employé, et qui permet de réaliser de formidables chiffres d'affaires, a cette conséquence de hâter la chute du commerçant qui vend à perte. La disproportion entre le revenu brut et le revenu net est trop grande, les frais généraux sont trop énormes pour qu'une fortune même étendue puisse y suffire pendant plusieurs années. Il faut recourir au crédit normal; mais les billets impayés s'accumulent chez le banquier au compte débiteur; si la crise se prolonge, c'est bientôt la circulation à découvert, le crédit coupé, la circulation de complaisance, tous les détestables moyens du commerçant éperdu qui se raccroche au cordage d'un bateau à la dérive, pour être entraîné plus loin du rivage, dans un abîme plus profond et un naufrage plus irrémédiable. L'aveu des pertes prolongées n'est plus une révélation pour personne; il est même un bienfait, car il peut diminuer en étendue et en gravité les répercussions désastreuses d'une faillite importante. Imposer le revenu annuel, c'est imposer le revenu accidentel; imposer le revenu moyen, c'est imposer le revenu normal.

En outre, le contrôle est plus facile. Après une mauvaise année, tout le monde tient à cœur de ne rien modifier au train de vie ; c'est une sorte de dignité de dissimuler aux étrangers souvent malveillants les ennuis domestiques. Sur quels signes nouveaux vérifier l'exactitude de la nouvelle déclaration, puisque les signes n'ont pas varié ? Au contraire, lorsque la diminution de revenus prend un caractère de permanence, il faut bien bon gré mal gré prendre son parti de l'avouer et adapter à sa nouvelle situation un train de vie qui la décèlera au fisc.

Enfin, beaucoup d'industriels, entrepreneurs, etc., sont engagés dans des entreprises de longue haleine, après l'achèvement desquelles ils pourront seulement établir leurs comptes de profits et pertes. Sans doute il a bien fallu faire face, durant l'intervalle, aux dépenses courantes d'après une estimation, et l'Etat pourrait réclamer le bénéfice de ce calcul ; mais si l'entrepreneur s'est trompé, il pourra y avoir un trop perçu, parfois considérable, et il serait choquant de voir l'Etat profiter, en les aggravant, des conséquences de cette erreur.

Exemptions et modérations. — Si l'assujettissement proportionnel aux facultés contributives de tous les habitants est le principe général, il y a lieu de le faire fléchir devant quelques exceptions nécessaires. Nous avons repoussé, en effet, tout au moins provisoirement, le principe de la progressivité ; que les facultés imposables d'un gros rentier relativement à un pauvre dépassent considérablement la proportion comportée à première vue par le rapport de leurs revenus réciproques, ce n'est pas douteux : les facultés imposables croissent en progression géométrique pour un revenu croissant en progression en arithmétique ; mais le remplacement des contributions directes par un impôt sur le revenu constitue

déjà une réforme singulièrement redoutée; le faire progressif serait commettre une grave faute politique. Auparavant les timorés doivent s'y accoutumer, être mis à même, par une expérience prudente, d'en apprécier les mérites. Il faut savoir ménager au progrès des étapes suffisamment courtes pour qu'il puisse les franchir, sans quoi il ne se mettra pas en chemin, ou tombera de fatigue. Donc pas de progressivité, puisqu'elle effraye, mais la dégressivité.

Pour l'exemption, qu'on en soit partisan ou non, elle s'impose par les dépenses de recouvrement des petites cotes. Comment fixer le palier d'exemption? L'expérience de la loi fournira des renseignements précieux; mais s'il est juste — et qui le dénierait? — que le palier varie avec la cherté de la vie dans les différents pays, il y a des organes qualifiés pour en décider, ce sont les conseils généraux. Après la détermination légale des limites maxima et minima, on s'assurera de leur bonne volonté en intéressant les finances du département à leurs décisions par l'octroi de centimes additionnels au principal de l'impôt.

Il appartient aux mêmes organes de fixer les conditions d'exemption pour charges de famille. Personne ne conteste la légitimité de cette cause d'exemption; mais comme la précédente, à laquelle elle se rattache étroitement, il est indispensable de l'assouplir assez pour qu'elle puisse s'adapter aux milieux de son fonctionnement.

Le complément naturel de l'exemption est la modération jusqu'à un certain chiffre de revenus; il convient d'arriver au droit commun sans escarpements trop brusques, par une série de degrés aisés à franchir. Ce sont encore les conseils généraux qui sont qualifiés pour en mesurer la hauteur aux forces de leurs concitoyens. Dans les limites légales — qu'il importe, tout au moins au début, de fixer aussi basses que

possible, quitte à les relever ensuite, afin de n'être pas obligé, après expérience, d'assujettir des exemptés, d'augmenter des dégrevés, tentative quasi-impossible dans une démocratie, — les conseils indiqueront, en regard de chaque degré d'un dixième d'impôt, le chiffre du revenu global qu'ils estimeront devoir y correspondre pour chaque commune de leur département.

Déclaration et contrôle. — Nous ne reviendrons pas sur les avantages de la déclaration, elle nous semble indispensable. C'est le mois de décembre qui est l'époque la plus favorable, car c'est celle où presque tous les commerçants arrêtent leur bilan annuel. Plusieurs cependant pourront trouver quelques difficultés à l'établir avant le 31, car ils devraient procéder à une estimation parfois difficile des bénéfices du mois courant; la loi doit leur ménager le plus de commodités possible, et l'octroi d'un délai supplémentaire ne pourra guère apporter de retards dans la confection des matrices pour lesquelles la majeure partie des déclarations auront déjà été faites.

C'est dans le même but de ménagement qu'il convient de multiplier les avertissements et les mises en demeure. Pourtant on ne saurait laisser l'entêtement du contribuable faire obstacle à la loi; s'il se refuse obstinément à la déclaration prescrite, force est bien d'y suppléer par une taxation administrative accompagnée d'une pénalité qui lui maintienne son caractère exceptionnel, sans quoi on pourrait craindre une déformation dans le sens de la taxation arbitraire comme elle s'est produite en Prusse.

La délivrance des formules, la franchise postale, l'abaissement des tarifs de chargement, la réception par un grand nombre de préposés qui évite les dérangements et les stations d'attente dans les bureaux encombrés, tout cela cons-

titue autant de mesures propres à faire disparaître l'ombre d'une vexation, et à rendre le système d'un mécanisme plus aisé.

Enfin, une dernière faculté est laissée aux contribuables jaloux du secret de leurs fortunes : la déclaration imprécise. Dans quelque mesure qu'on sacrifie à l'ostentation, les apparences ne s'éloignent jamais considérablement de la réalité; celui qui possède 15.000 francs de rente pourra bien faire croire qu'il en a 20.000, mais une plus grande prétention ne tromperait la crédulité de personne. Là où disparaît la vraisemblance, disparaît l'indiscrétion. D'ailleurs, si le secret des fortunes est respectable, il ne faut pas pousser ce respect jusqu'au fétichisme; la satisfaction de paraître plus qu'on ne possède est une vanité assez mesquine qui exige des sacrifices au *decorum* autrement onéreux que ceux de l'impôt; si on s'oblige aux premiers, on est mal fondé à se plaindre des seconds. D'autant que le *bluff* souvent favorise les tromperies et les indécatesses.

Le contrôle peut être organisé sur la base du système indiciaire. S'il est difficile, en effet, sinon impossible, de donner une estimation de la fortune d'un contribuable suffisamment précise pour asseoir l'impôt, tout autre est l'estimation approximative propre néanmoins à démasquer la fraude en procédant par comparaison. Il n'est pas un douanier, pas un employé d'octroi qui consentent à accuser un voyageur seulement suspect; mais si pour exercer le contrôle on leur demande de faire connaître à leurs collègues ou à leurs supérieurs les indices qui éveillent leurs soupçons, ils y consentiront volontiers. De même dans notre matière, et, comme à la douane, comme à l'octroi, l'exemple de quelques châtiments suffira à contraindre une immoralité fiscale le plus souvent timorée. D'ailleurs, jamais les fraudes à l'impôt sur le revenu

ne pourront procurer des bénéfices comparables à ceux des fraudes aux tarifs douaniers.

Ces renseignements ne seront que des éléments d'appréciation qui se joindront à une foule d'autres ⁽¹⁾ pour aboutir à une approximation très voisine de la réalité. Le travail ainsi sera fait par deux voies différentes : d'un côté par le contribuable et aboutira à la déclaration, d'un autre côté par l'administration, et aboutira à une fiche estimative individuelle. Contribuable et administration devront se rencontrer, ou du moins s'apercevoir, sinon, il y aura un indice de fraude qui éveillera les soupçons des contrôleurs et provoquera des recherches plus minutieuses. Ce sera une façon de comptabilité en partie double.

Lorsqu'une fraude ou omission aura été mise au jour, il ne faut pas soumettre brutalement le coupable aux rigueurs de la répression; les délits connaissent la loi Béranger et les peines légères; les circonstances atténuantes ne doivent être prosrites d'aucune législation. Avant de mettre en branle la juridiction, pourquoi ne pas s'engager dans les voies amiables, pourquoi ne pas tenter d'amener le fraudeur à rectifier ses inexactitudes? Un mauvais arrangement vaut mieux qu'un bon procès. D'ailleurs, si la loi ne prévoyait pas ces tentatives, elles s'y glisseraient comme en Italie, mais par la porte

(1) « Il y a longtemps qu'on l'a dit, par la lecture intelligente et méthodique de » nos écritures fiscales, administratives et judiciaires, il serait possible d'établir » un inventaire très suffisamment approximatif de la fortune publique et, par suite, » le casier fiscal d'un grand nombre de contribuables.

« — ... Que ne trouvera-t-on pas dans les rôles de l'impôt direct, dans les réper- » toires des hypothèques et de l'enregistrement, dans les déclarations de succes- » sions, dans les actes de partage, dans les contrats de mariage, dans les greffes » des tribunaux, dans les registres des douanes, des contributions indirectes, des » octrois, des travaux publics, de la banque, des grands établissements de crédit, » des entreprises de transports, etc., le jour où l'on contrôlera les uns par les » autres les renseignements qui y abondent? » (Klotz, Proposition de loi, *Doc. parl.*, Chambre, sess. ord. 1899, n° 509).

de l'illégalité, avec une foule d'inconvénients car elles ne comporteraient pas la plus légère pénalité, et l'habitude se prendrait de fausser les déclarations, quitte à les rectifier sans risques dans le cas de réclamations de l'administration. Le contrôle dont l'efficacité est basée sur la crainte inspirée par quelques exemples cesserait de fonctionner utilement. Pour aboutir à un accord, il ne faut pas craindre de multiplier les précautions ; que le contribuable ait toutes facilités, et que l'usage de ces facilités n'entraîne pour lui aucun frais. Ce sera seulement lorsque la mauvaise foi obstinée, sourde aux plus pressantes invitations, sera prouvée par l'administration demanderesse devant un tribunal, que celui-ci pourra prononcer une condamnation, lourde en cas d'infraction, très lourde en cas de récidive. En tous cas, l'espoir de gagner du temps ne devra jamais être un appât à la fraude, et l'impôt devra se percevoir sur l'estimation administrative, quitte à rembourser ensuite le trop perçu.

Il n'est pas besoin de justifier les pénalités pour collusions ou indiscretions.

TITRE III

TAXE DISCRÉMINATOIRE SUR LE CAPITAL

Si le principe de l'universalité a dû recevoir quelques restrictions en ce qui concerne l'impôt sur le revenu, il n'en reçoit pour ainsi dire aucune dans l'application de la taxe sur le capital. C'est, en effet, seulement pour préserver la réforme de nouveaux risques que nous en avons exclu les valeurs mobilières, d'ailleurs beaucoup trop imposées, et pour éviter les doubles emplois injustifiés que nous avons exclu les biens fonciers destinés à alimenter les impôts locaux. Tous les capitaux doivent payer une taxe propre, rançon de leur sécurité, et tous, sous une forme ou une autre, la paient dans

notre système, sauf ceux dont l'ensemble forme un total dérisoire, moins capitaux de jouissance que accessoires nécessaires de la civilisation. Les haillons du pauvre, la sébille du mendiant sont peut-être un capital comme les coûteuses toilettes et les meubles précieux, à coup sûr, ce n'est pas une matière imposable. Quant à l'imposition des établissements publics, elle ne serait qu'un jeu de comptabilité.

Cependant, le développement des colonies mérite un traitement de faveur. Dans des conditions spéciales à chacune, il convient d'exempter les capitaux individuels qui s'y emploient, sans que ce privilège puisse s'étendre aux sociétés. Les compagnies concessionnaires ne méritent pas, en effet, à notre avis, la moindre faveur : leur prospérité entraîne souvent la ruine des territoires qu'elles exploitent.

Une conséquence nécessaire du caractère discriminatoire est de faire varier le taux avec celui de la taxe sur le revenu. Nous avons cru que le rapport de 1 à 30 était convenable. A 3 p. 100 d'impôt sur le revenu du travail, le revenu du capital se trouvera acquitter 3,33 p. 100, en supposant l'argent placé à 4 p. 100. Toutefois, ce serait tomber dans un excès de modération que de laisser descendre la taxe au-dessous de 1 p. 1.000. Cette taxe sera assise sur une déclaration analogue à celle de la taxe sur le revenu et contrôlée de même ; néanmoins, comme l'estimation pourrait présenter des difficultés pour le contribuable, il faut, comme en Prusse, lui laisser la faculté d'en indiquer seulement les bases.

Pour une seule catégorie de capitaux, nous avons cru devoir modifier leur régime économique actuel : ç'a été de soumettre à la formalité de l'enregistrement tous les actes comportant reconnaissance de dette, et cela sous une sanction grave, la nullité. La question de réduction des droits serait

sans doute à envisager; nous nous en somme abstenu, car elle ne pourrait être faite que par mesure générale — les actes authentiques ne pouvant être plus taxés que les autres — et ce serait ajouter inopportunément de nouveaux risques à ceux si redoutés de la réforme. L'extension de la formalité de l'enregistrement aura, au contraire, pour effet de les pallier dans une large mesure en assurant au Trésor des ressources nouvelles. Pourtant, il est une catégorie de prêts d'argent qui méritent toute la bienveillance du législateur : les prêts sans intérêts. Il ne peut être question de percevoir sur les titres qui les constatent d'autre droit d'enregistrement qu'un droit récognitif. D'autre part, l'enregistrement, en ce qui concerne les reçus de dépôts et comptes-courants, serait pratiquement impossible à cause de la fréquence des opérations et préjudiciable au commerce. Nous avons estimé devoir les en dispenser, d'autant que les sommes ainsi employées ne constituent pas des placements d'argent, mais des fonds de roulement affectés à des opérations d'ordre.

Ainsi qu'on l'a vu au cours de l'étude consacrée à nos impôts directs, l'esprit de notre législation fiscale est l'annualité des cotes : l'impôt est dû sur les faits existants au 1^{er} janvier. Toutefois, comme toutes les règles, celle-ci souffre quelques rares exceptions, notamment en matière de patentes. Nous avons cru devoir, comme en Prusse, faire fléchir le principe de l'annualité devant certains désastres dignes d'intérêt. Il serait cruel d'exiger le paiement d'un impôt assis sur un capital qu'un accident vient d'anéantir; le fisc ne doit pas mettre son coup de pioche aux ruines des contribuables. Lorsqu'une partie importante d'une fortune vient à disparaître, il y a lieu de supprimer l'impôt correspondant. Cette exception n'avait pas sa raison d'être dans la taxe sur le revenu assise sur le passé, c'est-à-dire due avant la confection

du rôle qui la détermine, et qui, en quelque sorte, se borne à la liquider.

TITRE IV

TAXE CIVIQUE

De même que dans la taxe sur le revenu, nous avons cru devoir considérer la famille, le foyer, non l'individu, comme unité d'assujettissement de la taxe civique et pour les mêmes raisons.

Dans les limites de cette unité et en dehors des militaires qui acquittent le plus lourd des impôts, ainsi que les indigents, tous les habitants de la France en âge de gagner leur pain y sont assujettis.

C'est une idée simple et satisfaisante d'égaliser le taux de cette taxe au taux de la taxe sur le revenu.

TITRE V

DISPOSITIONS COMMUNES

Pour les facilités de perception et de comptabilité, il est bon de faire figurer sur le même rôle individuel les trois taxes lorsqu'elles sont dues.

Nous avons cru, d'autre part, devoir ajouter deux nouvelles garanties à la loi : attribuer sous forme de 2 décimes additionnels aux départements et aux communes une part proportionnelle au rendement de l'impôt, d'abord pour les indemniser de leurs peines, ensuite et surtout pour les intéresser à ce que ce rendement soit le plus haut possible, afin d'empêcher les bienveillances exagérées. En second lieu, nous avons allongé les délais de prescription à dix ans pour les amendes, ce qui est tout à fait exceptionnel, la prescription correctionnelle étant triennale, et à trente ans pour la réparation du préjudice causé au Trésor, ce qui est sortir de la législation actuelle en matière d'impôts pour rentrer dans le droit com-

mun, aggravé par l'accumulation des intérêts à partir du jour de la dette et non du jour de la demande. Il est bien évident que ces deux exceptions sont d'interprétation restrictive et ne pourraient être étendues par voie d'assimilation.

TITRE VI

DISPOSITIONS TRANSITOIRES

Toute réforme doit établir un pont entre la législation ancienne et la nouvelle. Une réforme est notamment le complément essentiel de celle que nous proposons : l'attribution aux départements et aux communes des impôts fonciers. Toutefois, il serait difficile et peut-être imprudent de les faire simultanément. Pendant la première ou les deux premières années au plus, car il faudra se hâter de mettre fin au malaise transitoire qui pourra en résulter, les impôts fonciers devront continuer d'être perçus sur les bases actuelles et leur montant total attribué aux budgets locaux, au prorata de leurs besoins révélés par les centimes additionnels qu'ils auront été obligés d'établir à l'époque immédiatement antérieure à la promulgation de la loi. Cette attribution remplacera largement la perte qui résultera pour eux de la suppression des contributions des patentes et des portes et fenêtres. Toutefois, comme les propriétaires se trouveront devoir faire face seuls aux impôts locaux, sans que le législateur ait pu régler la répartition dans les cas où l'incidence ne peut jouer par suite des droits acquis résultant des baux, il pourrait y avoir lieu de leur attribuer une indemnité en leur permettant de continuer à percevoir pour leur compte ce qu'ils payaient au fisc à titre d'impôt des portes et fenêtres. Mais cette faveur ne doit être consentie que dans les pays où les propriétaires éprouveraient un réel préjudice ; la moyenne

générale ne la justifierait pas car les départements et les communes ne perdront que 137 millions ⁽¹⁾, perte qui sera couverte par leur participation à l'impôt sur le revenu. Le principal des deux impôts fonciers se trouvera donc disponible et les propriétaires seront dégrevés d'autant. L'inégale répartition de l'impôt foncier pourrait néanmoins justifier l'application locale de cette mesure par un décret édicté après une enquête approfondie.

D'autre part, comme il fallait prévoir le cas où la loi ne serait pas promulguée avant la réunion des Conseils généraux, le plus simple était de régler la perception de l'impôt sur les limites inférieures fixées par la loi, quitte à rembourser le trop perçu après les décisions de ces Conseils.

Enfin, faute de bases pour imposer ou exempter les capitaux possédés dans les colonies françaises, nous nous sommes résigné à les exempter globalement pendant un an. Durant ce délai, le pouvoir exécutif pourra s'éclairer et promulguer les règlements d'administration prévus.

§ II. Produit.

Quel est le rendement escomptable de ce système destiné à remplacer l'ensemble de nos contributions directes et des centimes additionnels qui y sont ajoutés, c'est-à-dire un produit global de 900 millions à un milliard? Nous le calculerons aussi exactement que possible, quitte à défalquer ensuite une large proportion destinée à nous préserver des surprises de la fraude.

(1) Les centimes additionnels pèsent surtout sur la propriété foncière : « Les » 360 millions de centimes additionnels de toute nature sont aujourd'hui payés par » la propriété non bâtie, 130 millions; par la propriété bâtie, 73 millions; par la » personnelle-mobilière, 69 millions; par les portes et fenêtres, 32 millions; par » les patentes, 36 millions » (Philippe, *L'impôt sur le revenu*, p. 726).

Les deux contributions foncières provisoirement maintenues, qui figurent en principal dans le budget de 1905 pour 195.447.044 francs, et fournissent une somme un peu plus forte de centimes additionnels, fourniront un produit de 400 millions.

Les deux droits de 4 p. 100 et de mutations sur les valeurs mobilières, qui produisent ensemble 132 millions, sont assis sur 40 milliards seulement, car des 131 milliards cotés dans les différentes bourses françaises ⁽¹⁾, il faut déduire à peu près 92 milliards de fonds d'Etats qui ne les acquittent pas. Comme nous proposons d'assujettir les 62 milliards de rentes étrangères, la proportion nous promet un rendement de 198 millions.

En 1894, sur 10.676.039 ménages, il y avait 8.142.245 imposés à la taxe personnelle ⁽²⁾. Comme l'assiette que nous avons donnée à la taxe civique est plus large que celle de la législation actuelle, nous ne saurions rencontrer ici le moindre mécompte. En supposant le taux de l'impôt sur le revenu à 3 p. 100, taux extrêmement modéré, nous obtenons 24.426.735 francs, qui, augmentés des 2 décimes locaux, donnent 29.312.082 francs.

Les revenus de la France doivent avoisiner 35 à 40 milliards ⁽³⁾. Nous faisons une part très large aux dégrèvements

⁽¹⁾ Cf. *Bulletin de statistique*, 1905. 2. 311 et suiv.

⁽²⁾ Renseignements fournis à la commission extra parlementaire.

⁽³⁾ En 1888, M. Paul Leroy-Baulieu estimait les revenus de la France à 30 ou 32 milliards, et en même temps l'épargne à 2 milliards. En dix-neuf années, la fortune française se serait donc accrue, en tenant compte des intérêts composés, de beaucoup plus de 40 milliards, soit d'un revenu de 1.500 millions à 2 milliards. Comme les revenus du capital sont aux revenus du travail au plus dans la proportion de 1 à 3 (certains économistes prétendent même dans la proportion de 1 à 4 et de 1 à 5), les revenus du travail se seraient accrus dans le même temps de 4 milliards 1/2 à 6 milliards.

Ainsi en acceptant pour base les chiffres de M. Leroy-Baulieu, toujours si prudent et si modéré, on arrive à un total de 38 à 40 milliards (Cf. *Science des finances*, I, p. 132, 4^e éd.).

et aux exemptions en estimant à 20 milliards les revenus imposables ⁽¹⁾. On s'en convaincra aisément en songeant que les 3.744.680 ménages non imposés à la contribution mobilière possèdent un revenu moyen de 300 francs, soit ensemble 2.995.744.000 francs. Ce seront ces ménages qui bénéficieront de l'exemption, et c'est 12 à 17 milliards que nous défalquons pour le reste des exemptions et des modérations. A 3 p. 100, la taxe sur le revenu devra produire au moins 600 millions ; plus 2 décimes ou 120 millions, soit 720 millions.

Les biens fonciers et les valeurs mobilières étant imposés à part, nous n'avons pas à en tenir compte dans l'estimation des capitaux imposables à la taxe discriminatoire. Ceux-ci doivent avoisiner 37 milliards en tenant compte des exemptions des mobiliers d'une valeur moindre que 2.000 francs ⁽²⁾, soit à 1 pour 1.000, 37 millions, plus 2 décimes, 44 millions.

Voici donc le rendement nominal de l'impôt.

Contributions foncières.	400 millions
Valeurs mobilières	198 »
Taxe civique.	29 »
Taxe sur le revenu	720 »
Taxe sur le capital	44 »
Total.	1.391 »

⁽¹⁾ On se souvient que la commission extra-parlementaire avait estimé les revenus imposables à 19.310 millions (Cf. ci-dessus, p. 430).

⁽²⁾ Le capital mobilier et immobilier des sociétés anonymes représente environ 43 milliards. Souvent le matériel d'une usine dépasse la valeur de l'immeuble. Attribuons cependant 25 milliards aux immeubles ; cela représente le sixième des immeubles de notre pays, d'après les calculs de l'auteur que nous suivons ; c'est donc beaucoup trop. Restent 18 milliards.

Les industries et commerces non constitués en sociétés possèdent 15 milliards.

Les mobiliers particuliers représentent 10 milliards.

La monnaie 7 milliards (*chiffre trop faible de plus de 1 milliard et demi*).

En tout 45 milliards.

En admettant qu'aucun des 3.744.680 ménages non assujettis à l'impôt mobilier ne possède plus de 2.000 francs de mobilier, il faut défalquer 7.489.360.000 francs, restent 37 milliards et demi. — Cf. Leroy-Beaulieu, *Econ. pol.*, I, p. 239.

De toutes ces taxes, deux seulement peuvent présenter des mécomptes : l'extension des droits sur les valeurs mobilières aux fonds d'Etats étrangers, et la taxe sur le revenu, par les fraudes qui peuvent s'y glisser. Les mécomptes de la première sont douteux, car on ne voit pas l'intérêt des Etats débi-rentiers à renoncer aux avantages de la cote pour éviter des droits destinés à peser sur leurs crédi-rentiers. Cet intérêt naîtra à l'occasion des émissions futures; mais renoncer à la cote serait compromettre irrémédiablement le succès d'un emprunt. On ne peut guère faire entrer cette éventualité en ligne de compte et quoi qu'il arrive, la situation financière de la France ne pourrait guère être atteinte de ce côté.

Pour amortir les pertes consécutives aux fraudes, nous avons l'écart entre le rendement nécessaire de 900 millions et le rendement calculé de 1.391 millions, soit un excédent de 491 millions, c'est-à-dire de 67 p. 100 du rendement que nous avons attribué à la taxe sur le revenu.

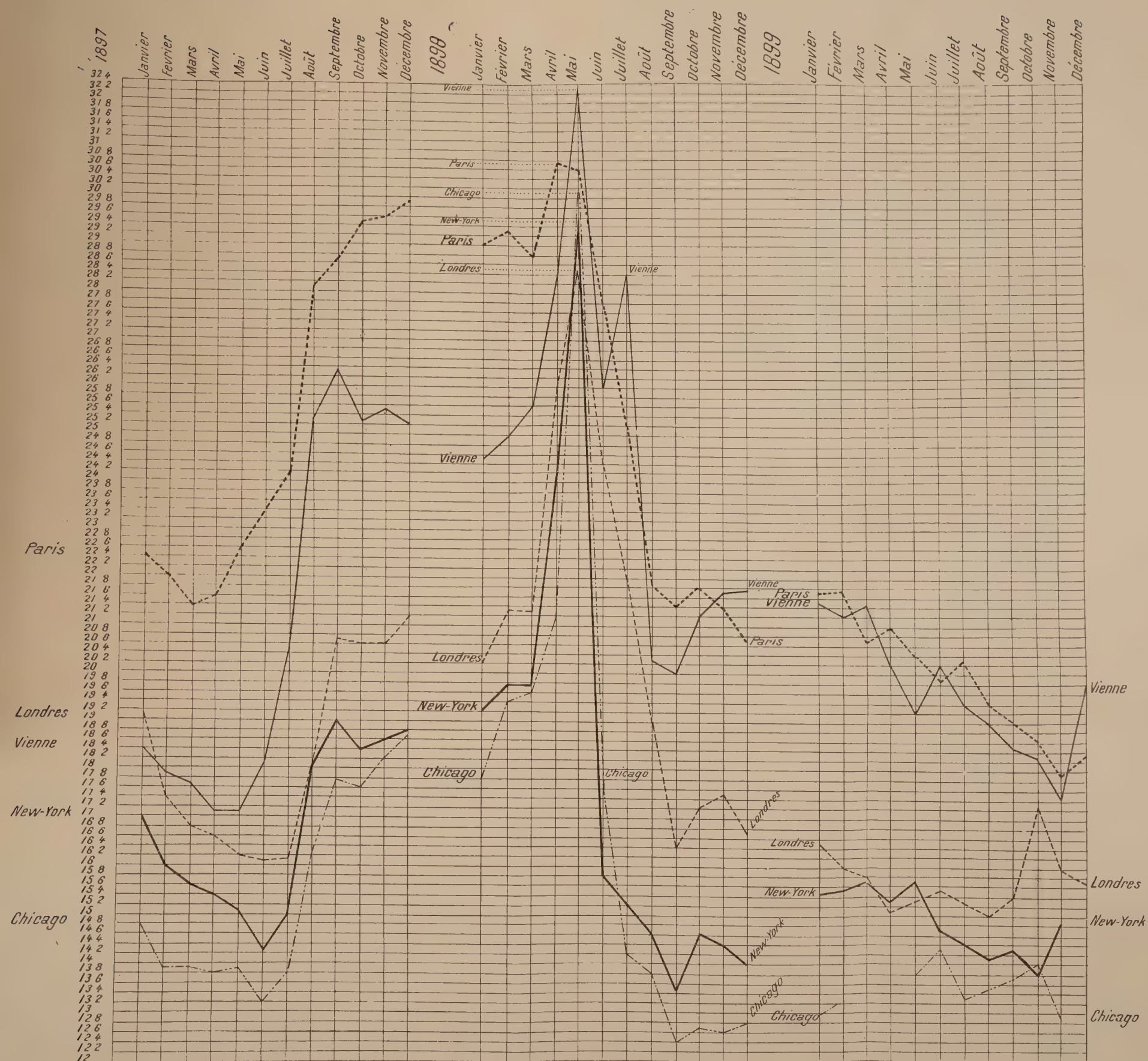
Pour entraîner le déficit, il faudrait donc que les déclarations fussent et restassent de plus de 67 p. 100 moindres que la vérité. Insister serait injurieux pour nos adversaires.

Bien, au contraire, cet excédent n'étant obtenu que par le maintien du principal de l'impôt foncier concurremment avec les centimes additionnels, après tous ces calculs et ces probabilités, il apparaît comme certain que l'un ou les autres pourraient être supprimés, ainsi que nous l'avons dit. L'excédent demeurerait encore de 291 millions pour pallier aux fraudes qui pourraient atteindre la jolie proportion de 40 p. 100 sans compromettre l'équilibre budgétaire. Un excès de prudence nous a empêché de sacrifier cette recette, mais il est certain que si ce projet venait en discussion au Parlement, cette prudence serait qualifiée de pusillanimité, et peut-être le reproche serait-il mérité.

ANNEXE N° 1

I

Variations mensuelles des cours du blé pendant les années 1897-98-99.



ANNEXE N° 2

PROPOSITIONS DE LOIS

Voici, par ordre chronologique, la liste des principaux projets proposés au pouvoir législatif pour remanier en France le système fiscal dans le sens de l'impôt sur le ou les revenus et de l'impôt sur le capital.

Projet Goudchaux (1848). — La réforme fiscale imaginée par M. Goudchaux, alors ministre des finances, ne visait que les revenus mobiliers; c'était un impôt de répartition dont le montant avait été fixé à 60 millions pour la première année. Inspiration analogue à celle du premier impôt italien sur le revenu. Les conseils généraux déterminaient le palier de dégrèvements d'après la population et sur les bases suivantes :

DÉGRÈVEMENT TOTAL

Communes de	5.000 habitants	pour les revenus de	600 à 1.200 francs.	
»	25.000	»	»	1.000 à 2.000 »
»	au-dessus	»	»	1.500 à 3.000 »

La répartition, dans les communes, était confiée à une commission communale composée du maire et de six conseillers municipaux dont trois nommés par le conseil et trois par le préfet.

Cinq centimes additionnels pour frais de perception.

Projet Hippolyte Passy (1849). — M. Hippolyte Passy maintenait la taxe personnelle de trois jours de travail pour tous les citoyens imposables, c'est-à-dire non indigents. Elle devait être augmentée d'un dixième par domestique avec un maximum de 20 francs pour chacun.

Tout contribuable devait déposer au secrétariat de la mairie une déclaration détaillée de tous ses revenus; faute de quoi, il était taxé d'office par un comité composé du maire, du contrôleur des contributions directes, d'un citoyen désigné par le préfet. Ce comité avait, en outre, le droit de contrôler et redresser les déclarations.

La matrice des rôles ainsi établis demeurait déposée pendant dix jours à la mairie où chacun avait le droit d'inscrire ses observations. Passé ce délai, le préfet déterminait provisoirement la somme à payer sur la base de 1 p. 100; les répartiteurs étaient appelés à y proposer telles modifications qu'ils jugeaient bonnes, après quoi les matrices étaient définitivement arrêtées par le préfet et transmises au directeur des contributions chargé de dresser les rôles individuels.

Cinq centimes additionnels pour décharges, réductions, remises et modérations.

Proposition Febvre (1850). — Assez mal étudiée. En voici le texte trop sommaire :

« Un impôt de 3 p. 100 qui sera perçu dans les formes ordinaires des » impositions directes est établi sur tout revenu mobilier, quelle que » soit son origine, sauf les exceptions suivantes :

» 1° Le revenu mobilier provenant directement des professions et des » états soumis à la patente ou purement manuels et agricoles ;

» 2° Celui produit par les cautionnements fournis à l'Etat ;

» 3° Les pensions de secours ou de retraite de 1.200 francs et au- » dessous ;

» 4° Les revenus mobiliers des établissements de charité et de bienfai- » sance, des établissements publics, des villes, des communes et des » départements, sans dérogation toutefois aux lois et ordonnances » actuellement existantes, attributives d'une partie de ces revenus à » l'Etat ;

» 5° Et la solde des citoyens en activité de service dans la marine, les » armées de terre et de mer, ne s'élevant pas à 1.800 francs ».

Proposition Laroche-Joubert (10 mars 1870). — Encore plus sommaire et frappée au coin d'une haute fantaisie : tous les impôts existants devaient être abolis et remplacés par un impôt unique sur le capital mobilier et immobilier.

Les contribuables étaient tenus de déclarer le montant de leur fortune, leurs dettes déduites, leur civisme était la seule garantie, leur conscience le seul contrôle, et leurs remords la seule sanction : le fisc ne devait se livrer à aucune recherche des dissimulations.

Proposition Haëntjens (28 mars 1870). — Avec celle-ci, nous entrons dans les efforts un peu sérieux ; deux systèmes étaient proposés : un impôt de quotité sur le revenu au taux de 2 p. 100, ou bien un impôt de répartition, fixé pour la première année à 200 millions, mais susceptible d'une majoration annuelle de 3 p. 100.

La déclaration des contribuables était appréciée par des répartiteurs municipaux, et les conflits étaient tranchés par une commission nommée par le conseil général. Les revenus inférieurs à 1.200 francs étaient exemptés.

Des centimes additionnels étaient ajoutés au principal pour faire face aux dépenses locales, ainsi qu'aux frais de recouvrements et non-valeurs.

Proposition Flottard (6 mars 1871). — Impôt de quotité au taux de 5 p. 100; déclaration minutieusement contrôlée par une commission munie de pouvoirs étendus. Faute de déclaration, elle pouvait évaluer arbitrairement et sans appel.

Exemption en faveur des revenus inférieurs à 1.500 francs.

Proposition Louis Passy et Houssard (21 juin 1871). — Cette proposition destinée à remplacer la contribution mobilière ne visait que les revenus mobiliers non commerciaux.

Tout détenteur d'une créance supérieure à 501 francs, hypothécaire ou chirographaire, tout directeur d'un établissement financier, devaient faire une déclaration susceptible d'être contrôlée.

Perception par voie de retenue; exemption pour les revenus inférieurs à 1.000 francs et pour les rentes sur l'Etat français; taux de 1/20 du revenu net, et de 1/30 seulement pour les traitements et pensions.

Proposition Rouveure (12 août 1871). — Inspirée de l'*income-tax*, elle préconisait un impôt sur les revenus. Les contribuables étaient répartis en quatre cédules :

Cédule A : Propriétaires, fermiers, principaux locataires;

Cédule B : Rentiers, créanciers hypothécaires ou chirographaires, porteurs d'actions et obligations, tant françaises qu'étrangères;

Cédule C : Commerçants, industriels, officiers ministériels, professions libérales;

Cédule D : Employés d'administrations ou de sociétés publiques ou privées.

Chaque cédule comportait une déclaration spéciale; les déclarations relatives à la cédule C étaient adressées directement au préfet et contrôlées par l'inspecteur des contributions directes. En outre, les contribuables compris dans cette cédule versaient leur contribution entre les mains du receveur particulier ou du receveur général.

Les déclarations relatives aux autres cédules étaient contrôlées par une commission communale et le contrôleur des contributions.

Le taux, fixé à 2 p. 100 pour les revenus supérieurs à 2.500 francs,

s'abaissait à 1/2 p. 100 pour les revenus inférieurs, jusqu'à 1.500 francs, où l'exemption était complète.

Proposition Amat (26 août 1871). — Cette fois, il s'agit d'un impôt sur le capital estimé en valeur vénale, sans déduction des charges. Taux de 25 centimes pour 100 francs.

Les déclarations devaient être publiques, et, en guise de contrôle, les communes et l'Etat avaient le droit de provoquer une expertise dont la sanction était une imposition d'office des objets cités et une amende égale au double droit. Exemption au-dessous de 1.000 francs en capital.

Projet Langlois (3 septembre 1871). — Cet impôt présentait l'originalité d'être un impôt de guerre établi pour trois ans. Il frappait tous les revenus d'un taux énorme, et admettait une discrimination rudimentaire.

Revenu du travail, imposition de 5 à 20 p. 100.

Revenus du capital, imposition de 20 p. 100.

Les moyens de contrôle étaient assez ingénieux : les propriétaires et les créanciers, d'une part ; les fermiers, locataires et débiteurs, d'autre part, devaient faire chacun une déclaration séparée. Les divergences devaient déceler les fraudes que punissait une surtaxe de 10 p. 100. En outre, on attribuait une prime à tout fermier ou débiteur qui les signalait.

Proposition Folliet (7 septembre 1871). — Comme dans le projet de MM. Louis Passy et Houssard, l'impôt ne devait porter que sur les revenus mobiliers non commerciaux. Etablissement sur déclaration obligatoire, comportant comme sanction une amende égale au triple du droit fraudé. Taux de 5 p. 100 sur les revenus, qui s'abaissait à 2 p. 100, lorsqu'il s'agissait de créances non hypothécaires ou de fonds publics, nationaux et étrangers.

Projet de la commission (discuté en décembre 1871 au rapport de M. Casimir-Perier). — La commission avait repris l'idée de M. Langlois d'établir un impôt temporaire ou impôt de guerre ; elle avait arrêté son choix au système cédulaire sur les revenus. La matière imposable se répartissait dans quatre cédules et était différemment frappée.

Cédule A : Valeurs mobilières, sauf la rente française ; le taux était de 3 p. 100 et la perception se faisait par retenues. Tout détenteur d'une rente ou valeur mobilière étrangère devait en faire la déclaration écrite.

Cédule B : Pensions, traitements, salaires publics ou privés. La

déclaration devait émaner du patron et il devait effectuer ces versements sauf son droit de retenue. Taux : 2 p. 100.

Cédule C : Intérêts des créances et rentes servies par les particuliers. Déclaration du débiteur et perception également par voie de retenues. Taux de 3 p. 100. Étaient exemptées les valeurs non productives d'intérêts, et les valeurs commerciales soumises au timbre proportionnel.

Cédule D : Bénéfices nets des commerçants et des industriels, produits nets des offices ministériels et de toutes autres professions. Déclaration écrite. Taux 3 p. 100.

Jusqu'à 3.000 francs, les 1.500 premiers francs bénéficiaient d'une exemption complète, sous la condition que la déclaration détaillât le revenu net total du contribuable.

Étaient assujettis les étrangers résidant en France, avec ou sans autorisation, et ceux qui y possédaient des biens, seuls les premiers avaient droit à l'exemption précédente.

Une amende égale au triple droit punissait les fraudes; de plus la récidive pouvait entraîner l'interdiction des droits civiques pour trois ans.

Le contrôle était exercé par un jury départemental composé d'un conseiller à la cour d'appel, ou d'un juge de première instance, d'un conseiller général, d'un conseiller d'arrondissement désignés respectivement par l'assemblée à laquelle ils appartenaient, d'un juge consulaire, ou d'un commerçant désigné par le tribunal de commerce, d'un délégué du ministère des finances.

Les opérations du jury étaient secrètes et ses décisions sans appel.

Étaient exemptés les revenus des établissements publics et des sociétés de secours mutuels, les traitements militaires jusqu'au grade de capitaine ou de lieutenant de vaisseau, les salaires des ouvriers dispensés de la patente.

Cette proposition perdit son caractère général, mais ne disparut pas complètement, car elle se mua en la loi du 29 juin 1872, qui établit notre impôt sur les valeurs mobilières.

Proposition Hèvre et Bamberger (12 janvier 1872). — Cette proposition présentait ce caractère particulier qu'elle préconisait un impôt progressif sur le revenu global.

Un premier chapitre visait les revenus du capital. Au-dessous de 1.200 francs, le taux n'était que de 0,5 p. 100 et s'élevait progressivement jusqu'au taux de 5 p. 100 qui frappait les revenus supérieurs à 30.000 francs. Une déclaration devait indiquer le revenu brut et les charges.

Le second chapitre imposait les revenus commerciaux, industriels et professionnels supérieurs à 4.200 francs. Taux de 0,5 p. 100 à partir de ce chiffre et progressif jusqu'à la limite de 3 p. 100 sur les revenus de 50.000 francs. Déclaration semblable à la précédente.

Comme sanctions, l'amende et la privation de l'électorat pendant deux ans.

Proposition Aubry, Jozon, Defournel et Courcelle (20 février 1874). — Ici, pas de déclaration, c'est le système indiciaire ; un tableau annexé à la loi évalue les revenus d'après la valeur locative des locaux servant à l'habitation personnelle et révélée par le bail ou une ventilation faite par les agents des contributions directes.

Le coefficient d'évaluation par rapport au loyer allait de 8 pour un célibataire à 3 pour une famille de neuf personnes et au-dessus. Taux proportionnel de 1 p. 100. Pas de centimes additionnels.

Amendement Rouvier au budget de 1874 (reproduit en 1877). — Nous entrons dans l'impôt personnel et global. Taux 1/2 p. 100. Exemption des premiers 4.000 francs jusqu'à 3.000 francs de revenus.

Déclaration globale à la mairie du domicile, contrôlée et rectifiée — à l'unanimité — par une commission ainsi composée : un agent des contributions directes, un conseiller municipal, un contribuable choisi par le préfet parmi les plus forts imposés. Les observations des intéressés peuvent être entendues. Faute de déclaration, taxation d'office dans les trois mois. Recours ordinaire.

Proposition Gambetta (1876). — Celle-ci n'était pas, à vrai dire, un texte législatif, mais plutôt un programme, un plan de lois fiscales ; on a dit que c'était « un projet de loi au futur » ⁽¹⁾, et, en effet, elle promettait beaucoup, mais au fond ne remaniait guère.

L'auteur y réclamait la séparation, depuis effectuée ⁽²⁾, de l'impôt foncier sur les propriétés non bâties d'avec l'impôt foncier sur les propriétés bâties ; en outre, il réclamait la taxation :

- 1° De la rente française ;
- 2° Des arrérages des fonds d'Etat étrangers payés en France ;
- 3° Des pensions viagères payées par l'Etat, les compagnies d'assurances, les sociétés industrielles ;
- 4° Des revenus mobiliers payés en exécution de contrats authentiques par l'intermédiaire des officiers ministériels.

⁽¹⁾ Yves Guyot, *L'impôt sur le revenu*, p. 202.

⁽²⁾ Par les lois des 29 juillet 1881 et 2 août 1890.

Proposition Marion (1881). — Taux 1/2 p. 100 sur tous les revenus dont la somme globale atteignait 1.000 francs, progression par échelons de 0,25 jusqu'à la limite de 3 p. 100.

Déclarations à la mairie « appréciées par les répartiteurs communaux, assistés du contrôleur des contributions directes ». Étaient seuls exempts les revenus fonciers de la propriété non bâtie et les salaires des ouvriers et domestiques.

En septembre 1883, le même homme d'Etat déposa une proposition rectificative et complémentaire de son système. La propriété foncière était censée jouir d'un revenu fixe de 100 francs par hectare ; le bénéfice du fermier présumé égal à la moitié du fermage. Aux revenus inférieurs à 1.200 francs, on accordait une exemption.

L'Etat, les villes, les directeurs de compagnies, les chefs d'industrie, etc., devaient retenir l'impôt sur les traitements et salaires de leurs employés et ouvriers et le verser personnellement au fisc ; tous les revenus non susceptibles de retenue directe étaient soumis à la déclaration. En cas d'insuffisance manifeste de celle-ci, on pouvait taxer d'office ; la preuve de sa sincérité incombait alors au contribuable.

Proposition Ballue (13 janvier 1883). — Ne devait porter que sur les revenus mobiliers : l'impôt foncier devait faire l'objet d'une révision spéciale destinée à l'asseoir sur le revenu réel, à raison de 5,9 p. 100 sur le revenu des propriétés non bâties et 8 p. 100 sur le revenu des propriétés bâties. Cette proposition se range parmi les impôts analytiques avec évaluation indiciaire. Division en cinq cédules :

Cédule I : Bénéfices industriels et commerciaux ; l'impôt y était établi d'après les règles en vigueur pour l'établissement de la patente, mais avec un relèvement considérable des droits.

Cédule II : Traitements et pensions servis par l'Etat, les départements et les communes.

Cédule III : Traitements et pensions servis par les particuliers.

Dans les cédules II et III, taux de 1 à 4 p. 100 ; perception par voie de retenues.

Cédule IV : Professions libérales et, en général, toutes professions non classées dans les trois cédules précédentes : artistes, hommes de lettres, peintres, sculpteurs, etc. Évaluation de la matière imposable basée un peu comme l'impôt mobilier révolutionnaire sur un rapport présumé entre le revenu et le loyer.

Cédule V : Intérêts des créances hypothécaires et chirographaires. Tout titre de créance devait être enregistré dans les dix jours de sa date, faute de quoi le paiement des intérêts n'était pas exigible. Taux de 3 p. 100.

Transformation de l'impôt mobilier en une taxe d'habitation, suppression de l'impôt des portes et fenêtres.

Proposition Leydet (30 juillet 1883). — Impôt progressif sans discrimination sur tous les revenus connus par la déclaration du contribuable :

Exemption en faveur des revenus inférieurs à 1.000 francs.

Taux progressif par échelons de 1 p. 100 allant de ce taux sur les revenus compris entre 1.000 et 2.500 francs jusqu'à la limite de 10 p. 100 sur les revenus de 100.000 francs.

Le revenu des propriétés immobilières d'agrément était fixé à 4 p. 100 de leur valeur; ce produit était destiné à pourvoir au remplacement des droits d'octroi.

Projet de résolution Sourigues (23 février 1884). — Le ministre des finances y est invité à déposer un projet de loi d'impôt sur le capital et les revenus du travail.

Proposition Ballue (19 novembre 1885). — Cette proposition se distingue par l'énormité du taux de certaines taxes et la complication. Tous les impôts de répartition devaient être transformés en impôts de quotité. Discrimination par la répartition des revenus en quatre cédules.

1° Revenus fonciers ou plutôt immobiliers;

2° Revenus des capitaux;

3° Revenus du travail;

4° Revenus mixtes;

Une commission devait évaluer tous les dix ans la propriété non bâtie, et tous les cinq ans la propriété bâtie. Le taux, pour cette catégorie de revenus, était de 4,50 p. 100 avec une surtaxe de 2 p. 100 sur la propriété bâtie destinée à remplacer la contribution des portes et fenêtres.

Sur les fonds d'Etat, taux de 4,5 p. 100; recouvrement par voie de retenue sur les titres français, déclaration pour l'imposition des titres étrangers.

Les revenus des créances hypothécaires et chirographaires étaient frappés de 6 p. 100, droits à la charge du créancier sous peine d'une amende de dix fois la valeur de l'impôt.

Maintien des patentes, avec exemption des bénéfices professionnels correspondants.

Les traitements des fonctionnaires de l'Etat, des départements, des communes et des établissements publics, ainsi que les militaires devaient supporter 50 p. 100. Jusqu'à 5.000 francs, les 1.500 premiers francs étaient exemptés.

Projet de résolution Paul Bert (21 février 1885). — Art. 1^{er}. Est aboli l'impôt en principal et décimes sur la transmission à titre onéreux des immeubles.

Art. 2. Il est établi sur tous les revenus mobiliers et immobiliers, de quelque origine qu'ils soient, un impôt de 7 p. 1000.

Art. 3. Dans le délai d'un mois après la promulgation de la présente loi, le gouvernement déposera un projet de loi réglant l'organisation de l'impôt.

Projet Planteau (22 mars 1888). — Remaniement complet et chimérique de tout notre système fiscal : suppression de tous les impôts, taxes, monopoles, à l'exception des monopoles des tabacs, poudres, postes et télégraphes.

Les ressources budgétaires devaient être fournies par la suppression de la dévolution successorale *ab intestat* en lignes ascendante et collatérale ; — par l'établissement de droits sur les successions et les donations en ligne descendante directe allant de 0,50 p. 100 au-dessous de 2.000 francs ; à 40 p. 100 au-dessus de 1 million ; et de 50 p. 100 sur les autres successions et donations testamentaires ; — enfin, par l'établissement d'un impôt sur le capital estimé en valeur vénale d'après les contrats de mariage, actes de vente, polices d'assurances, inventaires, et les déclarations des contribuables.

A cet impôt spoliateur, des sanctions byzantines : interdiction à tout propriétaire de vendre ou d'assurer sa chose au delà du prix d'estimation ; toute dissimulation était punie d'une amende égale au triple de la valeur celée.

Enfin, le taux de l'impôt était parfois supérieur au taux de l'intérêt.

Sur les propriétés non bâties . . .	{	de 0,10 p. 100 au-dessous de	5.000 francs.
		à 1,50 p. 100 au-dessus de	1.000.000 francs.
Sur les propriétés bâties	{	de 0,50 p. 100 au-dessous de	5.000 francs.
		à 5 p. 100 au-dessus de	500.000 francs.
Sur les titres de rente perpétuelle	{	de 0,25 p. 100 au-dessous de	5.000 francs.
(Etats, ville, etc.)		à 3 p. 100 au-dessus de	1.000.000 francs.

et ainsi du reste ; n'était le travail dépensé par l'auteur dans un exposé des motifs qui ne remplit pas moins de vingt pages de l'*Officiel*, on serait tenté de croire à une mystification parlementaire.

Projet Peytral (30 novembre 1888). — Un des mieux étudiés qui aient été présentés ; il se rattache au système synthétique, et porte sur le revenu global.

Les revenus professionnels, industriels et commerciaux sont taxés à 1/2 p. 100. Sauf la perception par retenues, l'estimation se fait par déclaration détaillée, quinquennale ou annuelle, du revenu brut perçu dans le cours de l'année précédente, avec indication des frais et charges à déduire.

Bénéficient d'une exemption générale :

1° l'Etat; 2° les militaires jusqu'au grade d'officier, en temps de paix, et tous en temps de guerre; 3° les ambassadeurs, attachés d'ambassade, etc.; 4° les revenus inférieurs à 2.000 francs. En outre, jusqu'à 8.000 francs de revenus, les contribuables bénéficient de modérations.

La perception a lieu par retenues sur les intérêts, dividendes, arrérages, revenus, salaires, traitements, pensions, sauf le droit de remboursement pour les non assujettis.

Déclarations contrôlées par une commission d'évaluation chargée, en outre, à défaut de déclaration, de taxer elle-même, et une commission supérieure. La première se compose du maire, du percepteur, de l'agent des contributions directes; la commission supérieure comprend le sous-préfet, un conseiller général, le trésorier payeur général, un agent des contributions directes et un agent de l'enregistrement.

Le défaut de déclaration entraîne une taxation double sur l'évaluation d'office; de même, les fraudes sont frappées d'un double droit.

Les réclamations suivent la procédure en vigueur en matière d'enregistrement.

Projet Locroy, de Mahy, Linard, etc. (18 janvier 1890). — Suppression des quatre contributions directes, des droits de mutations à titre onéreux (ou plutôt leur réduction à une taxe de 0,50 p. 100) et du droit de 3 p. 100 sur les valeurs mobilières; et remplacement par un impôt sur la valeur vénale de tous les capitaux mobiliers et immobiliers. L'estimation est basée sur la moyenne annuelle des cours de bourses et marchés. Les marchandises en magasin doivent faire l'objet d'une déclaration et il est interdit aux compagnies d'assurances de verser une indemnité plus élevée. Toutes les créances doivent être enregistrées. Les doubles emplois sont écartés.

Le taux est fixé en principal à 2,50 p. 1000.

Proposition Fernand Rabier, Jules Gaillard, Pajot, Lacroix (7 novembre 1890). — Suppression des impôts directs, sauf des patentes et d'un grand nombre d'impôts indirects. Remplacement par une taxe de 5 p. 1000 sur la valeur vénale des immeubles et des meubles meublants : bijoux, objets d'art, etc., appartenant aux particuliers, et sur les créan-

ces hypothécaires, et par l'extension du droit de 3 p. 100 sur le revenu des valeurs mobilières aux arrérages des fonds d'Etat, y compris ceux de l'Etat français.

Proposition Leconte. — Conçue dans le même esprit.

Proposition Maujan. — Réforme générale de l'impôt ; substitution au budget actuel d'un budget nouveau dont les ressources seraient fournies par les quatre chapitres suivants :

- 1° Impôts les moins impopulaires du budget actuel ;
- 2° Droits majorés sur les successions ;
- 3° Produits du monopole de rectification de l'alcool ;
- 4° Impôt mixte et gradué sur le capital et le revenu.

La discrimination résulte, pour les capitaux, de la division en quatre cédules :

Cédule A : Capitaux stérilisés (luxes) imposés au taux de 4 p. 1000 ;

Cédule B : Capitaux utilisés directement (bien-être), taux de 2 p. 1000 ;

Cédule C : Capitaux accumulés et exploités (production industrielle et commerciale), taux de 1 p. 1000 ;

Cédule D : Capitaux naturels exploités (production alimentaire, agricole, etc.), taux de 0,50 p. 1000.

Les revenus sont, dans le même but, répartis en quatre autres cédules :

Cédule E : Revenus spontanés permanents, taux de 3 p. 100 ;

Cédule F : Revenus mixtes, taux de 2 p. 100 ;

Cédule G : Revenus du travail seul, bénéfices professionnels, taux de 1 p. 100 ;

Cédule H : Revenus produits par le louage de travail, taux de 0,50 p. 100.

Il n'y a pas d'exemption au profit des petits revenus, mais on admet des dégrèvements pour charges de famille. L'estimation est faite par déclaration contrôlée.

Ces trois propositions furent envoyées à une commission qui élaborait, sur le rapport de M. Pierre Merlou, déposa le projet suivant :

Projet de la Commission (9 juillet 1892). — Suppression des quatre contributions directes et de l'impôt de 4 p. 100 sur le revenu des valeurs mobilières ; remplacement par un impôt dégressif sur les capitaux et les revenus, comme dans le projet précédent, la discrimination est obtenue par la répartition des capitaux et des revenus dans les cédules comportant un taux différent.

Les trois premières cédules comprennent les capitaux :

Cédule A : Capitaux stérilisés, taux de 3 p. 1000 ;

Cédule B : Capitaux passifs (terrains à bâtir, rentes, maisons habitées par leurs propriétaires, etc.), taux de 2 p. 1000 ;

Cédule C : Capitaux actifs (capitaux industriels et commerciaux), taux de 1 p. 1000 ;

Trois autres cédules comprennent les revenus :

Cédule D : Revenus spontanés, taux de 3 p. 100 ;

Cédule E : Revenus mixtes, taux de 2 p. 100 ;

Cédule F : Revenus du travail seul, taux de 1 p. 100.

Déclaration quinquennale et détaillée des capitaux et revenus. Toute modification de un dixième entraîne une rectification.

La valeur vénale des biens meubles est estimée par inventaire et expertise.

Sont seuls frappés les revenus nets ; les impôts sur le capital demeurent toujours à la charge du propriétaire nonobstant toute clause contraire.

Des exemptions sont accordées dans plusieurs cas : revenus inférieurs 1.000 francs ; militaires jusqu'au grade de capitaine.

Jusqu'à 10.000 francs on accorde des modérations d'après le système anglais. Jusqu'à 16.000 francs de revenu, les charges de famille comportent des dégrèvements.

Suivant les cas, la prescription a lieu par voie de retenues et de rôles.

Tout majeur ou émancipé, sauf les indigents, doit payer une taxe civique de deux francs ; les étrangers domiciliés depuis un an sont imposés d'un droit fixe de dix francs.

Les patrons doivent fournir un état détaillé des traitements et salaires qu'ils paient à leurs employés, ainsi que les noms et domiciles de ceux-ci.

Les organes du service sont constitués par deux commissions.

Une commission de vérification composée du maire, président, du juge de paix, de deux contribuables choisis par le conseil municipal, d'un agent de l'administration. Les séances sont secrètes et les pouvoirs assez étendus : la commission peut interroger les redevables et réclamer des pièces justificatives ;

Une commission de contrôle composée du préfet ou de son délégué, président, d'un conseiller général, d'un conseiller d'arrondissement, du directeur de l'Administration des contributions ou de son délégué, du président du tribunal de commerce. Séances également secrètes.

La fraude constatée donne ouverture à un triple droit.

Bien que de quotité, cet impôt devait fonctionner pour la première année comme impôt de répartition.

Projet Merlou, Goblet, etc. (5 mars 1894). — Très analogue au précédent, mais introduit la progressivité dans les cédules qui intéressent les capitaux. La progression va du taux de 1 p. 1000 sur les capitaux compris entre 1.000 et 2.500 francs au taux de 10 p. 1000 sur les capitaux de 100.000 francs et au-dessus.

Proposition René Goblet (5 mai 1894). — Proposition d'un impôt cédulaire sur les revenus de superposition, établi avec un taux très bas à titre d'expérience,

Cédule A : 0,50 p. 100 sur le revenu des valeurs mobilières constaté par la déclaration.

Cédule B : 0,50 p. 100 sur les intérêts des créances constatés de même.

Cédule C : 0,25 p. 100 sur les traitements, pensions, etc. Perception par retenues; déclaration faite par le débi-rentier.

Cédule D : 0,25 p. 100 sur les bénéfices nets résultant du commerce, de l'industrie, des professions libérales. Déclaration du contribuable.

Cédule E : 0,25 p. 100 sur le revenu des propriétés non bâties, assis sur la déclaration.

Quand il s'agit d'un fermage, l'exploitant est imposé à raison de 0,25 p. 100 et le propriétaire de 0,50 sur le prix du fermage.

Cédule F : 0,50 p. 100 sur le loyer de la valeur locative déclarée des propriétés bâties.

Cédule G : 1 p. 100 sur les capitaux stérilisés d'une valeur supérieure à 10.000 francs.

Le défaut de déclaration entraîne une triple taxe; en cas de récidive, le contribuable peut être interdit pour trois ans de ses droits civiques.

Le contrôle est exercé par une commission départementale.

Projet de la commission sur le rapport de M. Cavaignac (25 janvier 1893). — Impôt progressif par échelons inégaux et progressivement taxés. Le taux de 0,25 p. 100 sur les revenus compris entre 3 et 5.000 francs (les premiers 3.000 francs étant exemptés) à 7 p. 100 sur la portion comprise entre 100.000 et 500.000 francs. Au-dessus, taux de 8 p. 100.

Les revenus supérieurs à 10.000 francs doivent être l'objet de déclarations, à moins que le contribuable ne préfère fournir au fisc en indication de recettes et de dépenses, tous les éléments propres à l'éclairer pour faire une évaluation. Au-dessous de 10 000 francs, déclaration facultative.

A cet impôt sur le revenu s'ajoute un impôt sur les capitaux estimés en valeur vénale, établi d'après un tableau de correspondance entre les capitaux et les revenus. Le taux va de 0,0875 p. 1.000 sur les portions du capital dont le revenu est imposé à raison de 0,25 p. 100, à 2,80 p. 1.000 sur les portions qui se trouvent à l'autre extrémité de l'échelle et dont le revenu est frappé d'une taxe de 8 p. 100.

Dans chaque arrondissement administratif fonctionne une commission de contrôle dont les séances et les délibérations sont secrètes.

La cote personnelle est supprimée.

La contribution mobilière cède la place à une taxe de 4,19 p. 100 sur la valeur locative des locaux d'habitation.

Le contingent de la propriété foncière non bâtie est modifié de manière à établir l'impôt sur la base de 4 p. 100 du revenu net.

La contribution des portes et fenêtres est remplacée par une taxe de 1,50 p. 100 du revenu net.

Les centimes additionnels à l'impôt des patentes sont limités à dix.

Projet Berteaux, Doumergue, etc. (16 mars 1896). — Suppression de la cote personnelle-mobilière et de l'impôt des portes et fenêtres ; remplacement par un impôt dégressif, avec un palier de modération très élevé : le taux normal de 5 p. 100 ne devant être atteint que pour les portions du revenu qui se trouvent au-dessus de 50.000 francs. Outre ce palier de modérations, existe un palier d'exemption au profit des portions comprises entre 1 et 25.000 francs. Le droit au dégrèvement résulte d'une déclaration. Comme dans plusieurs projets précédents, les revenus sont répartis en cédules : celui-ci en admet huit.

Les organes du service sont une commission communale d'évaluation et une commission départementale.

Projet de Chénava (21 mars 1896). — Destiné à remplacer les quatre contributions directes et l'impôt de 4 p. 100 sur le revenu des valeurs mobilières. Les revenus sont répartis en quatre catégories et dix cédules ; la déclaration a lieu par cédule : c'est donc un impôt analytique.

Le contrôle est exercé par les agents des contributions armés du droit de communication défini par les lois des 23 août 1871 et 21 juin 1875 sur l'enregistrement et le timbre.

Projet Linard, de Mahy, etc. (28 mai 1896). — Suppression des quatre contributions directes, de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, des taxes sur les chevaux et voitures et sur les billards ; remplacement par un impôt sur le capital estimé en valeur vénale, et réparti en cinq catégories diversement frappées :

- 1° Propriété bâtie, taux de 2,60 p. 1.000;
- 2° Propriété non bâtie, taux de 1 p. 1.000;
- 3° Objets mobiliers, taux de 3,50 p. 1.000;
- 4° Valeurs mobilières, taux de 3 p. 1.000;
- 5° Rente française, taux de 1,20 p. 1.000.

L'évaluation des objets mobiliers est faite par le moyen de la déclaration.

Projet Guillemet (30 mai 1896). — Vise à atteindre les capitaux et les revenus.

C'est une application du système synthétique, mais avec division cédulaire en vue de la discrimination :

- Cédule A : Revenus spontanés;
- Cédule B : Revenus mixtes et revenus du travail seul;
- Cédule C : Capitaux stérilisés;
- Cédule D : Capitaux passifs.

Le taux doit être fixé chaque année par la loi de finances.

L'estimation est faite par déclaration détaillée.

Bénéficient d'une exemption générale : les revenus jusqu'à 1.000 ou 2.000 francs, suivant les localités; les capitaux correspondants, calculés au taux de capitalisation de 3 p. 100, les militaires, etc.

Bénéficient de modérations : les revenus compris entre la limite inférieure précédente et la limite supérieure de 10.000 francs et les capitaux correspondants, calculés de même; les contribuables chargés de famille.

Suivant les cas, perception par voie de retenues ou par rôles individuels.

L'absence de déclaration et la fraude entraînent taxation du double sur la matière dissimulée; le contrôle est confié à une commission communale de vérification et à une commission de contrôle par arrondissement.

A cet impôt s'ajoute une taxe civique de 2 francs dont sont exemptés les seuls indigents.

Proposition Ducos (1^{er} juin 1896). — Remplacement des contributions personnelle-mobilière et des portes et fenêtres par un impôt indiciaire sur le revenu. C'est un système subtil et compliqué, basé sur la multiplication et la division des contributions directes conservées par une moyenne statistique qui forme coefficient. Le résultat obtenu doit être contrôlé et rectifié d'après les données fournies par une série de signes apparents dont le principal est le loyer d'habitation.

Projet Cavaignac (21 juin 1897). — Système original et transactionnel, intéressant d'ailleurs, surtout parce qu'il s'efforce de concilier toutes les opinions. Il n'est, au surplus, appliqué nulle part et donnerait lieu, vraisemblablement, à des fraudes énormes.

C'est un impôt synthétique sur le revenu net. Des commissions de répartiteurs sont chargées d'établir les matrices.

La déclaration n'est obligatoire qu'au-dessus de 20.000 francs, et encore devient-elle facultative en ce qui concerne les revenus provenant de l'exercice d'une industrie ou d'un commerce.

Les contribuables jouissant d'un revenu compris entre 10.000 et 20.000 francs et exerçant personnellement un commerce ou une industrie, ont le choix entre trois procédés; ils peuvent : ou déclarer leur revenu global, ou se laisser taxer d'après les signes extérieurs de leur fortune, ou limiter la taxation indiciaire à leurs revenus commerciaux et industriels, en faisant une déclaration du surplus.

Les signes extérieurs mis en œuvre, sont d'ailleurs simplement les locaux d'habitation : le projet présume un rapport entre le revenu et le loyer, rapport qui varie entre 8 et 12 fois la valeur locative.

Les revenus commerciaux sont censés égaux à 30 fois la patente.

La déclaration, lorsqu'elle intervient, doit être détaillée, et distinguer entre les diverses sources de revenus. Elle porte, au choix du contribuable, soit sur le chiffre moyen du revenu obtenu pendant les cinq dernières années, soit sur le chiffre du revenu de l'année précédente.

Enfin les contribuables qui jouissent d'un revenu inférieur à 10.000 fr. peuvent être admis, sur leur demande, à user de la déclaration.

Il n'y a pas d'exemption totale, mais le taux, fixé seulement à 0 fr. 25 p. 100 sur les revenus de 5.000 fr. s'élève progressivement à 8 p. 100 sur les revenus de 500.000 fr. Les revenus du travail ne sont frappés que pour une moitié de leur somme et les revenus mixtes pour les trois quarts.

Les charges de famille donnent droit à des modérations.

Enfin jusqu'à 10.000 francs de revenus, les contribuables bénéficient d'une exemption complète des autres impôts directs et jusqu'à 50.000 francs d'une demi-exemption.

La sincérité des déclarations est sanctionnée par une amende.

Proposition Peytral (23 novembre 1898). — V. l'analyse que nous en avons donnée dans le cours de l'ouvrage ⁽¹⁾.

Projet Klotz (12 décembre 1898). — Remplacement des quatre contri-

⁽¹⁾ P. 431.

butions directes et de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières par un système mixte d'impôt sur le revenu.

Les revenus du capital sont l'objet d'une évaluation administrative périodique. Celle des revenus mixtes et des revenus du travail est basée sur les signes extérieurs. Le tout est d'ailleurs complété et rectifié d'après les renseignements contenus dans ce que l'auteur nomme le *casier fiscal*, et qui est l'état individuel des fortunes dressé au moyen de tous les renseignements dont dispose l'administration : enregistrement, déclarations de successions, contrats de mariage, donations, transactions immobilières, adjudications publiques, etc.

Les revenus bénéficiaires d'exemptions varient de 1.000 à 2.500 francs suivant les localités. La discrimination est pratiquée et le taux doit être fixé tous les ans par la loi de finances.

Projet Caillaux (Rapport 12 mai 1899). — Remplace la contribution personnelle-mobilière et celle des portes et fenêtres par un impôt général sur le revenu.

Système indiciaire basé sur les signes extérieurs :

1^o Valeur locative de l'habitation ;

2^o Domestiques ;

3^o Voitures, chevaux destinés aux personnes ;

Diminution pour charges de famille ;

Déclaration de l'existence de certaines richesses considérées par la loi comme signes de revenus ;

Exemption d'un minimum fixé chaque année par le conseil général.

En somme, un pastiche assez fidèle du projet Peytral.

Proposition Rose (13 mai 1899). — Très peu étudiée : un impôt de 2,50 p. 1.000 sur le capital fixe et brut, sans déduction des dettes.

L'estimation se fait par évaluation administrative.

Projet Massabuau (24 mai 1899). — Remplacement de l'impôt des portes et fenêtres par un supplément de 2,11 p. 100 de principal de l'impôt foncier sur les propriétés bâties.

En outre, un impôt de superposition sur le revenu brut établi conformément au système du projet Peytral. Les taux diffèrent à peu près seuls.

Projet Ménier (15 mai 1899). — Suppression de l'impôt des portes et fenêtres, de la contribution personnelle-mobilière, de l'impôt foncier sur la propriété bâtie.

Remplacement par une taxe sur le capital immobilier et mobilier, estimé en valeur vénale.

Pour les immeubles, l'évaluation est faite tous les dix ans par les soins de l'administration.

Pour l'évaluation des meubles, les polices d'assurances servent de base : on établit l'impôt sur les trois quarts du chiffre qu'elles stipulent. En cas de contestation, ou en l'absence de police, on a recours à l'expertise. Le taux peut varier : il est fixé tous les ans par la loi de finances.

Projet Magniaudé (21 novembre 1899). — Suppression de l'impôt des portes et fenêtres, des droits d'octroi sur les boissons hygiéniques, et des prestations; établissement d'un impôt synthétique sur le revenu. Pour la discrimination, division en trois cédules :

Cédule A : Revenus du travail ; taux progressif variant de 4 p. 100 sur les revenus compris entre 1.500 et 5.000 francs, à 6 p. 100 sur les revenus de 100.000 francs et au-dessus.

Cédule B : Revenus mixtes : La progression est la même que dans la cédule précédente, mais le taux est de 20 p. 100 plus élevé.

Cédule C : Revenus spontanés ; augmentation de 30 p. 100.

Les 1.500 premiers francs du revenu demeurent exemptés. Seul le taux de la cédule A est applicable aux revenus compris entre 1.500 et 5.000 francs.

Les charges de famille donnent droit à des déductions proportionnelles. Le revenu net étant seul frappé, il y a lieu de déduire les charges et les dettes.

Les déclarations sont vérifiées par une commission communale et une commission départementale.

Elles n'ont pas le droit de requérir la production des livres de commerce, mais doivent en prendre connaissance lorsque le contribuable le réclame.

L'absence de déclaration entraîne taxation du double, et la fraude est punie du triple droit.

Projet Paschal Grousset (4 mars 1901). — Suppression de tous les impôts directs et indirects, et de toutes les taxes. Le budget serait alimenté par un impôt unique dit « automatique sur le revenu », consistant dans l'apposition du timbre proportionnel sur tout reçu constatant un paiement de quelque nature qu'il soit, supérieur à 10 francs. Comme sanctions : la nullité, l'amende, l'emprisonnement.

C'est, on le voit, un système des plus simples ; la seule raison pour laquelle nous l'avons mentionné est qu'il fonctionne au Mexique.

L'auteur, dans l'exposé des motifs, affirme qu'il a suffi à y rétablir en peu d'années « l'équilibre budgétaire et la prospérité générale ». Il ne semble pas que cette foi robuste puisse gagner beaucoup de financiers.

Projet de la commission sur le second rapport général de M. Merlou (30 mai 1901). — Ceci n'est qu'un projet d'essai ; sous la forme d'un impôt de statistique de 0 fr. 40 p. 1000 du revenu global, Déclaration détaillée ; exemption des premiers 1.250 francs. Les revenus compris entre 1.250 et 2.500 francs sont imposés à raison de 0 fr. 40 p. 1000 ; ceux entre 2.500 et 5.000, à raison de 0 fr. 45 p. 1000 et ainsi de suite, le taux de 0 fr. 40 p. 1000 n'étant applicable qu'aux revenus supérieurs à 100.000 francs. Les charges de famille donnent droit à des déductions.

Le contrôle doit être exercé par une commission communale, mais le fonctionnement en est mal précisé.

Projet Lacombe (10 juin 1902). — Impôt global et progressif sur le revenu destiné à remplacer les quatre contributions directes.

Exemption au profit des revenus inférieurs à 1.500 francs. Au-dessus, progression qui s'élève de 4 p. 100 à 6 p. 100 sur les revenus de 60.000 francs et au delà.

L'évaluation se fait par une déclaration détaillée.

Projet Magniaudé (15 janvier 1903). — Comme dans le projet déposé trois ans et demi auparavant par le même auteur, il s'agit d'un impôt synthétique avec discrimination au moyen des trois cédules ordinaires, mais cette fois il est destiné à remplacer les quatre contributions directes.

Le taux va de 4 p. 100 sur les revenus de 1.500 à 5.000 fr., à 10 p. 100 au-dessus de 100.000 francs.

Au-dessous de 10.000 francs, la déclaration est facultative. En outre, les contribuables peuvent être autorisés à contracter un abonnement triennal.

Deux commissions : une commission communale et une commission supérieure d'arrondissement, sont chargées, selon les cas, soit du contrôle des déclarations, soit des évaluations administratives que la loi comporte.

Projet Maujan (26 mai 1904). — Impôt progressif et synthétique sur le revenu et le capital destiné à remplacer les quatre contributions directes, et un certain nombre de taxes assimilées. La discrimination résulte, comme dans beaucoup d'autres projets, de la division par cédules : les trois premières concernent les revenus issus des différentes sources ; la quatrième comprend les capitaux stériles. Un minimum d'existence variable selon la population est exempté de l'impôt et défalqué dans tous les cas.

La progression va de 0,45 p. 100 sur les revenus compris entre 1 franc

et 4.200 francs (défalcation faite du minimum dont il vient d'être parlé) à 11 p. 100 au-dessus de 5.000.000 francs.

Les capitaux stériles sont imposés suivant un taux qui varie de 0,25 p. 100 sur les capitaux compris entre 1 franc et 20.000 francs, jusqu'à 4,50 p. 100 au-dessus de 3.000.000.

La taxation est administrative et incombe à une commission communale d'évaluation.

En outre, il est établi une taxe civique de 2 francs et une taxe de 5 francs sur les étrangers résidant depuis un an.

Un autre projet déposé à la même date frappait les valeurs mobilières, à raison de 4 p. 100 sur le revenu des rentes françaises et de 10 p. 100 sur les valeurs étrangères. La perception s'opérait par retenues et par les soins des banquiers, agents de change, etc.

ANNEXE N^o 3

RÉSOLUTIONS DE LA COMMISSION EXTRA-PARLEMENTAIRE DE 1894 (RAPPORT COSTE)

PREMIÈRE PARTIE

Impôts d'État sur les revenus.

I. CLASSIFICATION DES REVENUS IMPOSABLES

L'impôt sur les revenus comprendra cinq cédules réparties en trois catégories :

1^{re} CATÉGORIE : *Revenus provenant du capital.*

Cédule A : Propriétés bâties.

Cédule B : Propriétés non bâties.

Cédule C : Autres capitaux.

2^e CATÉGORIE : *Revenus mixtes provenant du capital et du travail.*

Cédule D : Commerce, industrie, exploitation agricole. Professions diverses comportant l'emploi d'un capital. Charges et offices.

3^e CATÉGORIE : *Revenus provenant du travail.*

Cédule E : Emplois publics ou privés. Professions diverses ne comportant pas l'emploi d'un capital. Rentes viagères, pensions et retraites.

II. CÉDULE A : PROPRIÉTÉS BÂTIES

La cédule A sera établie sur les mêmes bases et évaluations que la contribution actuelle des propriétés bâties et en remplacement de celle-ci, sous les modifications ci-après :

La valeur locative servant de base au revenu net des propriétés bâties comprendra à la fois la valeur locative de l'élévation et celle du sol.

La déduction forfaitaire du quart du revenu brut pour les maisons et du tiers pour les usines, s'appliquera à l'entretien et aux frais généraux des immeubles.

Les intérêts des dettes hypothécaires déclarées par les propriétaires débiteurs seront déduits du revenu imposable à la cédule A et taxés à la cédule C.

La révision périodique des évaluations du revenu brut des propriétés bâties aura lieu tous les cinq ans.

III. CÉDULE B : PROPRIÉTÉS NON BATIES

La cédule B sera établie en remplacement de la contribution actuelle des propriétés non bâties. Elle aura pour bases les revenus cadastraux parcellaires évalués à nouveau par une méthode analogue à celle suivie pour l'évaluation des propriétés bâties.

L'évaluation des revenus cadastraux parcellaires sera soumise à des révisions dont la périodicité à déterminer ne sera pas moindre de dix ans.

Le revenu imposable des parcs, terrains d'agrément et terrains à bâtir sera évalué d'après leur valeur en capital, suivant un taux à déterminer.

Les intérêts des dettes hypothécaires déclarées par les propriétaires débiteurs seront déduits des revenus imposables à la cédule B et taxés à la cédule C.

Le mode de perception applicable à la cédule B soit par le système de la répartition, soit par celui de la quotité, sera fixé après l'achèvement des opérations de la nouvelle évaluation cadastrale.

IV. CÉDULE C : AUTRES CAPITAUX

La cédule C sera établie sur les bases et en remplacement de la taxe sur le revenu des valeurs mobilières françaises et étrangères conformément aux dispositions contenues dans les lois des 29 juin 1872, 1^{er} décembre 1875, 28 décembre 1880, 29 décembre 1881 et 26 juillet 1893.

Seront, en outre, assujettis à l'impôt sur les revenus :

1^o Les intérêts des prêts hypothécaires dont la déclaration aura été faite par les débiteurs et qui auront été déduits des revenus fonciers imposables aux cédules A et B;

2^o Les rentes françaises et les obligations du Trésor français, d'après le même tarif que les valeurs mobilières; néanmoins, elles ne suppor-

teront qu'une demi-taxe pendant les cinq premières années de l'application de l'impôt. Les obligations à court terme d'une échéance minima de six années seront assimilées, pour l'application de l'impôt, aux dépôts à échéance dans les banques :

3° Les rentes, obligations ou bons des Etats étrangers.

Les rentes et valeurs étrangères seront, en outre, passibles des droits de timbre et de transmission supportés par les valeurs mobilières françaises. Le taux de ces droits accessoires sera le même que pour les valeurs françaises lorsque les Etats, provinces, villes ou sociétés, auront fait inscrire leurs titres à la cote de la Bourse et contracté à cette occasion un abonnement avec le Trésor français.

Pour contracter cet abonnement, les Etats étrangers devront acquitter, au commencement de chaque année, les droits relatifs à leurs emprunts admis à la cote pour la portion de ces emprunts jugée être en circulation sur le marché français. L'inscription à la cote ne sera consentie que pour une année.

Les sociétés, villes et provinces étrangères devront contracter un abonnement de trois années et constituer un représentant responsable agréé par le gouvernement français.

En cas de radiation de la cote ou si l'inscription n'a pas été demandée, tout titre étranger faisant l'objet d'une négociation, exposé en vente ou énoncé dans un acte de prêt, de dépôt de nantissement ou dans tout autre acte ou écrit, sera passible de l'impôt sur les revenus pour une année, s'il n'est revêtu d'une estampille constatant qu'il l'a déjà acquitté. Il sera en outre soumis à des droits de timbre et de transmission qui seront plus élevés que les droits perçus par abonnement sur les titres cotés à la Bourse.

Les lots et primes à remboursement attachés aux titres français ou étrangers seront, en outre de l'impôt sur les revenus, frappés d'une taxe spéciale.

Ne sont pas assujettis à l'impôt sur les revenus :

1° Les intérêts des dépôts et comptes-courant dans les banques et les caisses d'épargne non plus que les intérêts des comptes remboursables du Trésor ;

2° Les bons du Trésor qui seront assimilés aux effets de commerce ;

3° Les intérêts des cautionnements publics ou privés ;

4° Les annuités payées par l'Etat à titre de subventions ou de remboursement de capitaux ;

5° Les intérêts de reports et déports sur les titres de Bourse.

Seront dégrevées de l'impôt sur le revenu afférent à leurs titres les

sociétés qui ont pour objet l'exploitation d'immeubles imposés aux cédules A et B et qui auront émis en représentation de leur actif des actions ou des parts sociales.

V. CÉDULE D : REVENUS MIXTES

La cédule D sera établie sur les mêmes bases que la contribution actuelle des patentes et en remplacement de celles-ci, sauf les modifications et extensions ci-après :

Les patentes des titulaires de charges et offices seront établies d'après leur valeur en capital, déterminée suivant les règles en usage pour fixer le prix de cession des dites charges et offices.

Les professions libérales et, en général, toutes les professions qui ne comportent pas l'emploi d'un capital seront distraites du tableau D des patentes et imposées à la cédule E de l'impôt sur les revenus.

Les revenus des mines seront soumis au régime fiscal actuellement en vigueur.

Les revenus de l'exploitation agricole seront assujettis à l'impôt sur les revenus. Ils seront estimés, pour l'assiette de l'impôt, à la moitié de la valeur locative réelle des terres cultivées, telle que cette valeur locative résultera de l'évaluation nouvelle des revenus cadastraux parcellaires. L'impôt sera dû par le fermier de la terre ou par le propriétaire faisant valoir. En cas de cheptel, métayage ou colonat partiaire, l'impôt sera réparti entre le propriétaire et le cheptelier, métayer ou colon, dans les proportions suivant lesquelles ces profits agricoles seront eux-mêmes partagés.

VI. CÉDULE E : REVENUS DU TRAVAIL

La cédule E comprendra :

1° Les indemnités, traitements et salaires publics y compris les logements et allocations ou prestations en nature y attachés ;

2° Les traitements et salaires privés ;

3° Les revenus résultant de la production littéraire, artistique ou scientifique ; de l'enseignement des lettres, des arts et des sciences ; de la pratique d'un art ou d'une occupation lucrative quelconque ne comportant pas l'emploi d'un capital ;

4° Les rentes viagères, pensions et retraites.

Les indemnités, traitements et salaires publics, les rentes viagères, pensions et retraites seront taxés d'office.

Les traitements et salaires privés seront taxés d'office toutes les fois

qu'on pourra sans inquisition et sans innovation dans la loi en connaître exactement le montant.

Dans les autres cas, l'impôt sera établi d'après la valeur locative de l'habitation. Toutefois, le contribuable aura la faculté d'opter pour le régime de la déclaration personnelle contrôlée par l'administration : l'impôt sera alors établi sur le montant du traitement ou salaire, sauf les déductions préalables dont il sera parlé à la section VII.

Pour les autres revenus du travail, il y aura lieu d'appliquer le mode d'estimation des revenus d'après le loyer d'habitation, comme on le pratique actuellement pour la fixation des patentes du tableau D.

VII. TAXATION. EXEMPTION D'UN MINIMUM DE REVENU

Il y aura lieu d'établir des taxes différentes sur les trois catégories de revenus : revenus de capitaux, revenus mixtes, revenus du travail.

Les proportions de la taxation seront les suivantes :

Plein tarif pour les revenus de capitaux (cédules A, B et C) : soit, par exemple, 4 p. 100 de revenus imposables en principal;

Trois quarts du tarif pour les revenus mixtes (cédule D) : soit, par exemple, 3 p. 100 des revenus imposables. Il est fait observer ici que ce taux ne sera pas directement appliqué aux revenus commerciaux et industriels, mais qu'on établira la taxation des signes présomptifs de manière à atteindre les revenus dans la proportion indiquée.

Moitié du tarif pour les revenus du travail (cédule E) : soit, par exemple, 2 p. 100 des revenus imposables.

Les revenus de la cédule E ne seront imposables qu'après déduction d'un minimum de revenu. Ce minimum exonéré sera calculé pour chaque contribuable suivant une échelle graduée par catégories de communes, classées d'après leur population et en tenant compte des charges de famille.

VIII. IMPÔTS DE SUPERPOSITION

Il n'y aura pas lieu d'établir d'impôts de superposition. En conséquence, la contribution personnelle-mobilière et la taxe des portes et fenêtres seront supprimées comme impôts d'Etat.

Seront néanmoins maintenues les taxes assimilées aux contributions directes, savoir : la contribution sur les voitures, chevaux, mules et mulets, la taxe sur les billards; la taxe sur les cercles; la taxe sur les vélocipèdes.

DEUXIÈME PARTIE

Impôts locaux.

Les cinq cédules de l'impôt sur le revenu pourront être frappées simultanément de centimes additionnels, soit généraux, soit locaux. Aucune cédule ne sera frappée isolément de centimes que ne supporteraient pas les autres cédules.

La cédule C ne sera passible de centimes additionnels locaux qu'après révision des droits accessoires de timbre et de transmission existant sur les valeurs mobilières.

Le produit des centimes additionnels de la cédule E affectés aux charges locales sera réparti par l'Etat entre les départements et les communes, suivant des règles à déterminer. Il sera tenu compte, pour cette répartition, de l'importance de la population des villes et communes.

Les départements et les communes pourvoiront à leurs dépenses :

1° Par des allocations provenant des centimes locaux de la cédule C répartis comme il vient d'être indiqué;

2° Par des centimes additionnels frappés simultanément sur les quatre cédules A, B, D, E, jusqu'à concurrence d'un maximum de centimes à déterminer;

3° Une fois ce maximum atteint, par une taxe mobilière principalement assise sur les loyers et domestiques.

Le gouvernement est prié de rechercher le moyen de pourvoir aux charges locales par des centimes additionnels à établir sur d'autres impôts et notamment sur les droits de mutation.

VU PAR LE PRÉSIDENT DE THÈSE,
Ch. GIDE.

VU : *Le Doyen*,
Ch. LYON-CAEN.

VU ET PERMIS D'IMPRIMER :
Le Vice-Recteur de l'Académie de Paris,
LIARD.

TABLE DES MATIÈRES

	Pages
INTRODUCTION	1

LIVRE PREMIER

Principes généraux.

CHAPITRE PREMIER. — <i>Généralités</i>	7
CHAPITRE II. — <i>L'incidence de l'impôt</i>	12
§ I. <i>Principes généraux</i>	12
§ II. <i>Incidence de l'impôt foncier</i> : I. Doctrine libérale ; II. Doctrine d'Hippolyte Passy.	25
CHAPITRE III. — <i>Assiette de l'impôt</i>	44
§ I. <i>Personnalité et réalité</i>	44
§ II. <i>Déclaration</i> : I. Considérations psychologiques ; II. Considérations pratiques.	53
§ III. <i>Progression et proportionnalité</i>	64
§ IV. <i>Exemption</i>	72
CHAPITRE IV. — <i>Rôle de l'impôt</i>	87
CHAPITRE V. — <i>L'impôt sur le revenu</i>	105
<i>Première partie : Généralités.</i>	106
<i>Deuxième partie : Systèmes d'application</i>	130
§ I. <i>L'impôt indiciaire</i>	132
§ II. <i>L'impôt analytique</i>	138
§ III. <i>L'impôt synthétique</i>	142
§ IV. <i>Etendue de la réforme</i>	144
<i>Troisième partie : Matière imposable</i>	149
§ I. <i>Rentes viagères, lots et primes à remboursement</i>	149
§ II. <i>Assujettissement</i> : I. Des salaires ; II. Des traitements publics ; III. Des profits des cultivateurs	153
CHAPITRE VI. — <i>L'impôt sur le capital dans ses applications</i>	168
§ I. <i>L'impôt sur les valeurs mobilières</i> : I. Timbre ; II. Droit de transmission ; III. Impôt sur le revenu ; IV. Impôt sur les opérations de bourse. Jugement.	168
Gros	34

	Pages
§ II. <i>L'impôt sur les créances, dépôts et comptes-courants</i>	185
§ III. <i>L'impôt sur les successions</i>	190
CHAPITRE VII. — <i>L'impôt sur la rente</i>	198
I. Considérations économiques	198
II. Considérations juridiques	218

LIVRE II

Première partie : Système analytique ou cédulaire.

L'INCOME-TAX	229
§ I. <i>Historique</i>	230
§ II. <i>Analyse</i> : Cédules A, B, C, D, E. Déductions et exemptions. Dégrèvements et modérations. Fonctionnement des déclarations et contrôle. Produit	235
§ III. <i>Autres charges de la propriété anglaise</i> : I. Taxes sur la propriété foncière ; II. Droits de succession ; III. Licences	246
§ IV. <i>Jugement et critiques</i>	250

Deuxième partie : Système synthétique.

CHAPITRE PREMIER. — <i>L'Einkommensteuer prussien</i>	260
§ I. <i>Historique</i>	261
§ II. <i>Loi du 24 juin 1891</i> : I. Assujettissement ; II. Taux ; III. Assiette ; IV. Changements durant l'année fiscale ; V. Dispositions pénales ; VI. Résultats	270
§ III. <i>Les patentes en Prusse</i>	281
§ IV. <i>Les droits de mutation</i>	284
§ V. <i>Les taxes locales</i>	284
§ VI. <i>Jugement et critiques</i>	286
CHAPITRE II. — <i>Le système italien</i>	295
§ I. <i>Historique</i>	295
§ II. <i>Analyse</i> : I. Caractères ; II. Assujettissement ; III. Discrimination ; IV. Taux ; V. Exemptions, modérations, déductions ; VI. Fonctionnement et déclarations ; VII. Organes du service ; VIII. Contrôle ; IX. Précautions contre la fraude ; X. Produit	301
§ III. <i>Jugement et critiques</i>	317

Troisième partie : Système indiciaire.

LES QUATRE CONTRIBUTIONS DIRECTES FRANÇAISES	324
CHAPITRE PREMIER. — <i>L'impôt foncier</i>	325
§ I. <i>Historique</i> : La taille royale	328
§ II. <i>Révolution et époque actuelle</i> : Le cadastre ; La contribution des propriétés bâties	340
§ III. I. <i>Etat</i> ; II. <i>Charges de la propriété foncière</i>	348

TABLE DES MATIÈRES

539

Pages

§ IV. <i>Jugement et critiques</i> : I. Inégalités du fait de l'impôt; II. Autres causes d'inégalités.	354
CHAPITRE II. — <i>L'impôt des patentes</i>	372
§ I. <i>Historique</i>	372
§ II. <i>Système actuel</i> : Généralités; Eléments de la contribution; Dispositions spéciales; Dispositions d'ordre et de comptabilité.	375
§ III. <i>Jugement et critiques</i>	386
CHAPITRE III. — <i>Contribution personnelle-mobilière</i>	394
§ I. <i>Historique</i>	394
§ II. <i>Système actuel</i> : I. Impôt personnel; II. Impôt mobilier.	404
§ III. <i>Jugement et critiques</i>	408
CHAPITRE IV. — <i>Impôt sur les portes et fenêtres</i>	414
§ I. <i>Historique</i>	414
§ II. <i>Système actuel</i>	416
§ III. <i>Jugement et critiques</i>	420
CHAPITRE V. — <i>Principales tentatives faites en France pour établir un impôt sur le revenu</i>	423
§ I. <i>Commission extra-parlementaire de 1894</i>	424
§ II. <i>Proposition Peytral</i>	431
§ III. <i>Expérience de 1904</i>	435
§ IV. <i>Projet Caillaux</i> : I. Analyse; II. Jugement et critiques.	438

LIVRE III

Projet de loi ayant pour objet de remplacer les quatre contributions directes par un impôt général sur le revenu.

CHAPITRE PREMIER. — <i>Texte</i> : Titre I; titre II, taxe sur le revenu global; titre III, taxe discriminatoire sur le capital; titre IV, taxe civique; titre V, dispositions communes; titre VI, dispositions transitoires	473
CHAPITRE II. — <i>Commentaires et produit</i>	488
§ I. <i>Commentaires</i>	489
§ II. <i>Produit</i>	506

ANNEXES

ANNEXE n° 1. — *Graphiques représentant les prix du blé sur les principaux marchés.*

ANNEXE n° 2. — *Propositions de lois.*

ANNEXE n° 3. — *Résolutions de la Commission extra-parlementaire de 1894.*

